

# المال و التجارة

AL MAL WALTEGARA

## العلاقة المفقودة بين مصر والسودان

توصيات اجتماعات الدورة الخامسة  
للجنة العليا المصرية السودانية المشتركة  
(الفرطوم ١٥-١٦ أبريل ٢٠٠٧)

الخصم والتحصيل والدفعات المقدمة  
تحت حساب الضريبة على دخل  
الأشخاص الطبيعيين

# شركة مصر / إيران للغزل والنسيج

شركة مشتركة بين مصر وإيران

(ميراتكس)

تأسست في ديسمبر ١٩٧٥ بموجب قانون ٤٣ لسنة ١٩٧٤ والقوانين المعدلة له  
ويقدر إجمالي الاستثمارات بحوالي (١٦٠ مليون جنيه)

يبلغ رأس مال ميراتكس المنفوع (٥٤,٧٥٠ مليون جنيه) وتوزعه كالتالي:-

٥١% للجانب المصري ويمثله:

١ - شركة القابضة للقطن والغزل والنسيج والملابس. ٢ - بنك الاستثمار القومي.

٤٩% للجانب الإيراني ويمثلها

الشركة الإيرانية للاستثمارات الأجنبية.

• الأنشطة الرئيسية لميراتكس هي إنتاج وتسويق غزول القطن والمخلوط بالبوليستر من  
نمرة ٤ إلى ١٦٠ إنجليزي مسرح وممشط، مقرد ومزوي، برم نسيج وتريكو، خام ومخروق ومجهر  
على كوندزو شلل.

• قد جهزت ميراتكس بأحدث الماكينات من أوروبا الغربية واليابان.

• يقدر الإنتاج السنوي بحوالي ١٠٥٠٠ طن بقيمة ١٥٠ مليون جنيه.

• مصنع الغزل الرفيع - مصنع الغزل المتوسط -

الطاقة = ٧٣٦٥٦ مردن الطاقة = ٥٩٦٤٨ مردن

الإنتاج = ٣١٠٠ طن

• الخيوط المنتجة من متوسط نمرة ٦٢ إنجليزي الخيوط المنتجة من متوسط نمرة ٢١ إنجليزي

• مصنع الغزل السميك -

الطاقة = ٣٢٠٠ روتر

الإنتاج = ٢٥٠٠ طن

• الخيوط المنتجة من متوسط نمرة ١٢ إنجليزي

• تبلغ صادرات ميراتكس حوالي (٤٠٠٠ طن سنويا) بقيمة (٢٠ مليون دولار) إلى أمريكا وأسواق  
أوروبا الغربية (ألمانيا، الدنمارك، بلجيكا، فرنسا، إسبانيا، إنجلترا، إيطاليا) ودول شرق آسيا  
(اليابان، تايوان، كوريا، سنغافورة) ودول شمال أفريقيا (المغرب، تونس).

يبلغ عدد العاملين (٣٢٠٠ عامل) تبلغ أجورهم السنوية ما يقرب من (٢٨ مليون جنيه)

نائب رئيس التحرير

نائب رئيس التحرير

رئيس مجلس الإدارة ورئيس التحرير

أ. د. / كامل عمران

أ. د. / طلعت أسعد عبد الحميد

أحمد عاطف عبد الرحمن

## هيئة المحكمين

### الحاسبة والضرائب :

- أ. د. عبد المنعم محمود
- أ. د. منير محمود سالم
- أ. د. شوقي خاطر
- أ. د. عبد المنعم عوض الله
- أ. د. محمود الناهي
- أ. د. أحمد حجاج
- أ. د. أحمد الحابري
- أ. د. منصور حامد

### إدارة الأعمال :

- أ. د. محمد سعيد عبدالفتاح
- أ. د. حسن محمد خير الدين
- أ. د. شوقي حسين عبدالله
- أ. د. محمود صادق بازوه
- أ. د. علي محمد عبدالوهاب
- أ. د. عبد المنعم حياتي جليل
- أ. د. عبد الحميد بهجت
- أ. د. محمد محمد إبراهيم
- أ. د. فتحي علي محرم
- أ. د. السيد عبده ناجي
- أ. د. محمد عثمان
- أ. د. أحمد فهمي جلال
- أ. د. فريد زين الدين
- أ. د. فايت إدريس
- أ. د. عبدالعزيز مخيمر

### الاقتصاد والإحصاء والتأمين :

- أ. د. أحمد الغندور
- أ. د. عبد الطيف أبو العلا
- أ. د. حمدي زهران
- أ. د. سمير طوير
- أ. د. إبراهيم مهندي
- أ. د. بقر أحمد صقر
- أ. د. نشأت فهمي
- أ. د. عادل عبد الحميد عز
- أ. د. العشري حسين درويش
- أ. د. رضا العبدل
- أ. د. نادية مكاي
- أ. د. المعتز بالله جبر
- أ. د. محمد الزهار

## في هذا العدد

م	الموضوع	صفحة
(١)	كلمة التحرير	
(٢)	العلاقة المفقودة بين مصر والسودان	رئيس التحرير
(٣)	توصيات اجتماعات الدورة الخامسة للجنة العليا المصرية السودانية المشتركة (الخرطوم ١٥ - ١٩ أبريل ٢٠٠٧)	٢
(٤)	معايير السلوك المهنى في ظل المتغيرات الدولية (دراسة مقارنة)	٤
(٥)	دكتور / سمير سعد مرقس	٩
(٦)	الخصم والتحصيل والدفعات المقدمة تحت حساب الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين	٢٤
(٧)	دكتور / محمد عباس بدوي	٢٤
(٨)	العاملة الضريبية للمشروعات العاملة في المناطق الحرة في ظل القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥	٢٤
(٩)	تقديم / سهام موريس رؤف الله	

مع العدد  
ملحق  
بعنوان

**التحيزات النفسية وتأثيرها على أسلوب اتخاذ قرار الاستثمار للمستثمرين الأفراد في بورصة الأوراق المالية المصرية**

د. أميرة فؤاد أحمد مهران  
مدرس إدارة الأعمال  
كلية التجارة  
جامعة القاهرة

القسم الأول خاص بنشر الأبحاث العلمية وفقاً لقواعد النشر العلمي المتعارف عليها عن طريق الأساتذة كل في تخصصه

## تعليق النسخة

### جمهورية مصر العربية جنيهاً

ليبيا ٥٠٠ درهم	سوريا ٥٠ ل.س
السودان ٤٠ جنيهاً	لبنان ٢٥٠٠ ليرة
الجزائر ٥ دينار	العراق ١٠٠٠ فلس
الكويت ٨٠٠ فلس	الأردن ١ دينار
دول الخليج ٢٠ دراهم	السعودية ١٠ ريالات

## الاشتراكات

- الاشتراكات السنوية ٢٤ جنيهاً مالياً داخل جمهورية مصر العربية -
- الاشتراكات السنوية خارج جمهورية مصر العربية سعر النسخة + مصاريف البريد -
- ترسل الاشتراكات بشيك أو حوالة جريدية باسم مجلة المال والتجارة على العنوان أدناه -
- الإصلاسات يتفق عليها مع الإدارة -

# العلاقة المفقودة

## بين مصر والسودان

بقلم محاسب / أحمد عاصف عبدالرحمن  
رئيس مجلس الإدارة



الاقتصادية والتجارية بين البلدين ترجع إلى أشخاص وأسلوب عمل وبالأذات من الجانب السوداني تهدد كل مبادرة أو اتفاقية تم التوقيع عليها بين مصر والسودان سواء أكانت إفريقية مثل اتفاقية الكوميسا أو عربية مثل الاتفاقيات العربية الثنائية والمناطق العربية الحرة. وأن هذه الاتفاقيات للتسهيل وليس للتعقيد كما هو معروف وهو متعارف مع البعض من العاملين في الحقل الجمركي السوداني وفي نفس الوقت من الجانب المصري. معوقات وأنظمة قديمة بالية تحتاج للتطوير بما يتماشى مع العالمية والمولة وما يساعد على توحيد الهدف والإسراع بإتمام الوحدة الاقتصادية فالعائد كبير وشامل وسيحقق هدفين رئيسيين هما التكامل الاقتصادي والتشغيل واستقطاب عمالة فنية وتبادل الخبرات بين البلدين مما يقلل من حدة البطالة في مصر والسودان.

وقد ظهر هذا الإحباط لدى

تصرف جميع المستثمرين ليأخذوا وليزرعوا ما يقدرون عليه فلا استثمار الزراعي فرصته غير عادية وهائلة ولو تم التعاون بين مصر والسودان في هذا المجال ... أرض خصبة ليست في حاجة إلى سماد أو مواد كيماوية بل أرض بكر جاهزة للإنتاج بوفرة وبجهد بسيط ... مع توفير المعدات الزراعية واليد العاملة المدربة في زراعة هذه المساحات وآلاف الأقدنة لو صح ذلك لكان الناتج الزراعي يغطي احتياجات أفريقيا من الحبوب .

**ولكن** ما السبب وراء هذه القطيعة وظاهرة عدم التعاون بين الشمال والجنوب ؟؟؟

**وبالأمس** القريب أحيل علينا في اتحاد الصناعات المصرية أوراق تحوي توصيات اجتماعات الدورة الخامسة للجنة العليا المصرية السودانية المشتركة في الفترة من ١٥ - ١٩ أبريل ٢٠٠٧ . ومن قراراتها يمكن استنتاج الأسباب وراء الفتن في العلاقات

**اتضح** لنا فرصة منذ شهرين لزيارة السودان الشقيق ... وتقابلنا مع الكثير من الأشقاء سواء أكانوا مسئولين أو وزراء وكنا ضمن وفد مصري يمثل المجتمع الصناعي في مدينة السادس من أكتوبر بهدف دراسة السوق السوداني والترويج للصناعات المصرية المتميزة في الصناعات الهندسية والغذائية والملابس وغيرها من الصناعات ذات التقنيات الفنية العالية والتي لا تتوفر في السوق السوداني إلا بالاستيراد المباشر من دول جنوب شرق آسيا ومن الصين بالذات حيث أن لها تواجد كبير بالإضافة إلى أن الأخوة من سوريا كان لهم تواجد وحضور منذ سنوات في بعض الصناعات الخفيفة وبالأذات المطبوعات ، كل هذا الحراك الاقتصادي السريع لدول المنطقة عربية كانت أو أفريقية أو آسيوية وغيرها فالسودان فتح أسواقا للعالم بتسهيلات كبيرة وغير مسبوقه للاستثمار ، لقد وضعت أراضيه الواسعة والشاسعة تحت

## امتيازات

### الاستثمارات في السودان

فنى ٢٠٠٧/٤/٢٢ زار وفد

من السودان الشقيق مصر وزار  
ايضاً مستمري ٦ أكتوبر وطرح  
الامتيازات التي تمنحها  
الحكومة السودانية لجذب  
الاستثمار والمستثمرين :

- ١ - لا يشترط شريك سودانى  
فى الشركة المزمع إنشائها.
- ٢ - إعطاء تسهيلات وخدمات  
كبيرة للمستثمر .
- ٣ - هناك ضمانات لكل من  
المعدات والأموال .
- ٤ - نسبة الامتلاك للمشروعات  
فى السودان ١٠٠ % .
- ٥ - الأرض بالمجان وإعفاءات  
ضرائبه لمدة ١٠ سنوات  
تتدد ١٠ سنوات أخرى .
- ٦ - إعفاء جمركى لجميع  
المعدات والآلات .
- ٧ - تسهيل تحويل الأرباح  
للخارج .
- ٨ - إعادة تدوير رأس المال .
- ٩ - توجد نسبة بطالة ٢٨ %  
تقريباً من الخريجين .
- ١٠ - وجود اتفاقية تشجيع  
و ضمان الاستثمار موقعة  
بين البلدين .

خلصت النوايا للمسؤولين فى  
البلدين بصديق وبخاصة الإدارة  
الجمركية التى تتجاهل الإعفاءات  
على السلع الهندسية المقررة مثال  
ذلك أجهزة التكييف .

**وقد شملت** التوصيات نواحي  
جديدة وهامة مثل تحديد نسبة  
القيمة المضافة لاكتسابها المنشأ  
وتفعيل دور التجارة الحرة العربية  
الكبرى . وكان لتجارة الحدود  
بعض من التوصيات وطالب  
الجانباين إزالة العقبات التى تحول  
دون انسياب السلع وأن تدار  
بأسلوب غير حكومى كما يطالب  
به الجانب المصرى بعكس رغبة  
السودان التى تتمسك بالإشراف  
الحكومى الكامل.

**إن الأمر** لمؤسف ومحزن  
من أن تصل العلاقة بين الدولتين  
الشقيقتين إلى مستوى ضعيف  
جداً لا يرتقى إلى مستوى حرص  
البلدين على الرغبة فى النهوض  
الاقتصادى والتكامل الاقتصادى  
مما لا شك يؤثر سلباً فى التعاون  
التجارى فيما يتعلق بالفداء من  
الحبوب القمح و الفول الذى  
أصبحت نستوردها من أمريكا رغم  
توافر إمكانيات زراعته فى بلادنا  
وينقصنا الإخلاص فى العمل  
وتقهم الصالح العام لكلا الدولتين  
فلا شك فإن التكامل بينهما  
سيحقق الكثير من الانتعاش  
الاقتصادى فى الدولتين .

الطرفين من خلال المقدمة الواردة  
فى بيان التوصيات حيث جاء ما  
نصه الآتى :

### استعراض الجانبان حجم

التبادل التجارى ولوحظ بأن النمو  
فى التبادل التجارى لا يرقى إلى  
مستوى طموحات البلدين  
والإمكانيات المتاحة لديهما كما  
ناقشوا سبل تعزيز وتطويع  
العلاقات التجارية والاقتصادية  
كافة المجالات .

### ومن الواضح

أن هناك تصور  
من الجانب المصرى كما ورد فى  
التوصيات على سبيل المثال عدم  
تطوير القواعد البيطرية والتى  
تنص على استيراد اللحوم المشقة  
فقط فى حين أن السوق المصرى  
مرتفع لكافة أنواع اللحوم من كل  
بلاد العالم . ونحن من واقع زيارتنا  
للسودان وتذوقنا اللحوم السودانية  
كانت بحق من أحلى وأطعم للحوم  
ومنها تساءلنا لماذا لا تصل هذه  
اللحوم إلى مصر فتحن أولى بها  
من غيرنا ويمكن وضع من القواعد  
الرقابية البيطرية على الحدود بعد  
تطويرها ليسهل الاستيراد  
للحيوانات الحية وليست المشقة  
فقط ولا شك إذا أنشأنا وسائل  
مواصلات سهلة ولو نعيد تشغيل  
السكك الحديدية التى كانت قائمة  
فى عهد الاحتلال الانجليزى .

### الغذاء ثم الغذاء متاح

ومتوفر يغطى احتياجات الدولتين  
من اللحوم والحبوب وغيرها إذا ما

# توصيات

## اجتماعات الدورة الخامسة للجنة العليا المصرية السودانية المشتركة ( الخرطوم ١٥ - ١٩ أبريل ٢٠٠٧ )

أبدى الجانب المصرى استعداداه لدراسة الطلب السودانى مع شركات الأسمدة المصرية التى تقوم بتصدير سماد اليوريا بما يسمح باستمرارية توفير احتياجات الجانب السودانى من خلال خطة طويلة الأجل وفقاً للأسعار العالمية ، وفى هذا الشأن أعرب الجانب السودانى عن احتياجاته لكمية ٢٤٠٠ طن من نترات الأمونيوم بشكل عاجل ووعد الجانب المصرى بدراسة الطلب السودانى مع الشركات المصرية والرد فى أقرب وقت

د - أجفزة التكييف المصرية: أكد الجانبان أن بند أجهزة تكييف الهواء ليس ضمن القوائم المستقاة وأن الصنف المدرج بالقوائم هو أجهزة

القواعد البيطرية المصرية المطبقة حالياً مؤقتة على كافة دول العالم لا تسمح إلا باستيراد اللحوم المشفاة .

اتفق الجانبان على مواصلة الجهود لإكمال تنفيذ الاتفاق الإطارى فيما يتعلق بصفقة اللحوم على أن تتواصل الجهود المشتركة الحالية بين البلدين بما يحقق رغبتهما .

ب - التبادل السلع الزراعى : اتفق الجانبان على تشكيل لجنة من سلطات الحجر الزراعى فى البلدين لدراسة مشاكل الحشرات الحجرية وأساليب المقاومة وإجراءات المكافحة المعمول بها التى يمكن على أساسها السماح بتبادل السلع الزراعية بين البلدين .

ج - سماد اليوريا : -

التعاون الاقتصادى والاستثمارى والتجارى والمالى والصناعى : -

استعرض الجانبان حجم التبادل التجارى ولاحظا بأن النمو فى التبادل التجارى لا يرقى إلى مستوى طموحات البلدين والإمكانات المتاحة لديهما ، كما تم مناقشة سبل تعزيز وتطوير العلاقات التجارية والاقتصادية فى كافة المجالات ، وفى هذا الإطار تم الاتفاق على الآتى :

١ - تقييم حركة المبادلات التجارية : -

١ - صادرات اللحوم السودانية إلى مصر :

أبدى الجانب السودانى رغبته فى تصدير الحيوانات الحية والمذبوحة إلى مصر ، وقد أكد الجانب المصرى أن

التكليف التي تعمل بالماء والتي تخضع حالياً للبند ١٠ ٨٩ ٧٩ ٨٤ ويتم تعديلها في القائمة المستثناة وأنه ليس هناك ما يحول دون دخول أجهزة تكييف الهواء معفاة من الرسوم الجمركية والرسوم والضرائب الأخرى ذات الأثر المماثل في إطار اتفاقية الكوميسا .

#### هـ - تحديد نسبة القيمة المضافة لاكتساب المنشأ :

أكد الجانبان على ضرورة الالتزام بتوصية اللجنة العليا المصرية السودانية المشتركة في دورتها الرابعة التي عقدت في شهر نوفمبر ٢٠٠٥م حيث تنص على أنه في حالة التشكك من عدم استيفاء نسبة القيمة المضافة لبعض السلع والمنتجات المصرية التي تصدر للسوق السوداني يتم مخاطبة وزارة التجارة والصناعة كجهة اختصاص بأسباب التشكك وذلك من خلال المكاتب التجارية للبلدين وأنه في حالة إصدار خطاب موجه من الهيئة العامة للرقابة على الصادرات والواردات بوزارة التجارة

الخارجية والصناعة المصرية إلى الجمارك السودانية باستيفاء الشركة أو المصنع المنتج لنسبة القيمة المضافة قبل هذه الشهادة ويتم الإفراج عن الرسالة فوراً ، كما اتفق الطرفان على تكليف رئيسي لجنة المتابعة بالتنسيق اللازم مع جهات الاختصاص في البلدين لضمان تفعيل هذه الآلية .

#### و - وحدة التدخل السريع :-

أكد الجانبان على أهمية تفعيل وحدة التدخل السريع والتي اتفق الجانبان على تشكيلها في اجتماعات اللجنة التجارية في دورتها الثالثة التي عقدت بالقاهرة خلال شهر أكتوبر ٢٠٠٤م لسرعة حل المشاكل والعقبات التي تعترض حركة التبادل التجاري .

#### ز - منطقة التجارة الحرة العربية الكبرى :-

أكد الجانبان على التزامهما بتطبيق أحكام منطقة التجارة الحرة العربية الكبرى ، وإزالة كافة القيود غير الجمركية وعدم فرض أى قيود جديدة وقد طلب الجانب المصري أن

يقوم الجانب السوداني بتطبيق الشريحة الثانية من التخفيض ( ٢٠٪ ) وفقاً للالتزام السودان في هذا الشأن في إطار المجلس الاقتصادي والاجتماعي بالجامعة العربية حيث إنه ورد إلى الجانب المصري شكاوى من المصدرين من عدم تطبيق الجانب السوداني نسبة الـ ٤٠ ٪ بدءاً من عام ٢٠٠٧م ، وفي هذا الصدد أكد الجانب السوداني التزامه بتطبيق الشريحة الثانية من التخفيض الجمركي في إطار منطقة التجارة الحرة العربية الكبرى .

#### ٢ - تجارة الحدود :-

أ - استعراض الجانب السوداني للمشاكل التي تواجه تجارة

#### الحدود بين البلدين :

ووعد الجانب المصري بدراسة هذه المشاكل وتذليل كافة العقبات التي تعوق إنسيابها على أن يقوم الجانب السوداني بتقديم كافة المستندات والبيانات الخاصة بهذه المشاكل ، كما أكد الجانب المصري رغبته في ترك أمر تجارة الحدود

للقطاع الخاص في البلدين دون تدخل من الدولة مع مراعاة التشريعات والقواعد المطبقة في البلدين وأوضح الجانب السوداني تفضيله لأن تكون تجارة الحدود شأنًا حكوميًا .

ب - اتفق الجانبان على تشكيل لجنة مشتركة للاتفاق على الصيغة المناسبة لتيسير تجارة الحدود :

على أن تجتمع اللجنة بالتناوب في البلدين كل ثلاثة أشهر .

٣ - قوائم السلع المستثناة : أكد الجانب المصري على طلبه إلغاء قائمة السلع المصرية المستثناة في إطار الكوميسا وفقاً للاتفاق الذي وقع بين البلدين في شهر مايو ٢٠٠١م والذي يتضمن إلغاء كافة الاستثناءات في شهر مايو ٢٠٠٦م كما أبدى الجانب المصري استعداده للنظر في رغبة الجانب السوداني في تأجيل تحرير بعض السلع المدرجة بالقائمة مراعاة للظروف الاقتصادية التي يمر بها السودان وفي هذا الصدد أكد الجانب السوداني على

أهمية تشجيع وتنمية التبادل التجاري بين البلدين ونسبة للظروف الاقتصادية الكلية التي يمر بها السودان والالتزامات المالية نحو عملية السلام فإنه يرى أن يؤجل النظر في إلغاء القائمة المستثناة بالكامل حالياً لحين تحسين الظروف الاقتصادية ، وفي هذا الشأن أكد الجانب المصري على أهمية الالتزام بما تم الاتفاق عليه في إطار اتفاقية الكوميسا وكذلك تطبيق الإعفاء الكلي على السلع التي تم رفعها من قائمة السلع المستثناة ( خمس سلع ) والتخفيض النسبي ( ٢٠ ٪ ) على عشر سلع وفقاً لما تم الاتفاق عليه في ٢٠٠٣/٧ وقد أكد الجانب المصري على ضرورة تنفيذ الجانب السوداني لتوصيات اللجنة العليا الخاصة بدراسة البدائل والمقترحات المناسبة لمناقشة رفع القوائم السلبية ، خاصة أن الجانب السوداني يقوم بتطبيق الإعفاءات الجمركية على وارداته من دول أخرى من نفس هذه السلع في إطار الكوميسا حال

استيفائها لقواعد منشأ الكوميسا .

#### ٤ - التدريب :

أشاد الجانب السوداني بالمجهودات التي تقدمها مصر في مجال التدريب وتأهيل الكوادر السودانية في مجال التجارة وإدارة المعارض ، وأعرب عن رغبته في توسيع مجالات التدريب وتشمل دورات متخصصة في مجالات تنمية مهارات التفاوض ، وقواعد المنشأ وإعداد الاتفاقات التجارية ووعده الجانب المصري بدراسة هذا الطلب .

#### ٥ - نقاط التجارة :

أكد الجانبان على أهمية التعاون في مجال تبادل البيانات والمعلومات من خلال نقاط التجارة في البلدين .

#### ٦ - المعارض والأسواق

##### الدولية :

أشاد الجانبان بالتعاون القائم في مجال المعارض والأسواق الدولية وكذلك التعاون في مجال المعارض المتخصصة .

#### ٧ - المواصفات والمقاييس :

أبدى الجانب المصري رغبته في التوقيع النهائي على

عليه خلال أعمال لجنة المتابعة من إعفاء الشركات المصرية من ضريبة القيمة المضافة والجمارك التي يطبقها الجانب السوداني على الشركات المصرية التي تنفذ مشروعات مصرية بالسودان ممولة من الحكومة المصرية ، يطلب الجانب المصري موافاته بما تم بشأن القوائم التي سلمت للجانب السوداني في هذا الشأن .

### توصيات

#### اجتماعات الدورة الخامسة

#### اللجنة العليا المصرية

#### السودانية المشتركة

(الخرطوم ١٥-١٩ أبريل ٢٠٠٧)

#### القطاع الصناعي :-

١ - طلبت شركة السكر والصناعات التكاملية المصرية توريد وتركيب المعدات الخاصة بصنع سكر النيل الأبيض وقد رد الجانب السوداني بأن مجلس إدارة الشركة الممثلة فيه الشركة المصرية من اختصاصه النظر في هذا الأمر ،

بمصلحة الجمارك المصرية .

(هـ) التعاون بين السلطات الجمركية في البلدين وتبادل الخبرات في مجال الاتحادات الجمركية تمهيداً للدخول في الاتحادات الجمركية إفريقيًا وعربيًا .

(ز) إنشاء نقطة اتصال بين السلطات الجمركية في البلدين لتزليل أية معوقات وتيسير حركة التجارة .

#### ٩ - التأمين وإعادة التأمين :

أكدت اللجنة على أهمية استمرار التعاون القائم في مجال التأمين وإعادة التأمين بين البلدين وأهمية تبادل المعلومات والتشريعات في هذا المجال وفي مجال إنشاء الشركات المشتركة .

#### ١٠ - الضرائب :-

(أ) أكدت اللجنة أهمية تفعيل اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهريب بالنسبة للضرائب على الدخل ، والتي دخلت حيز النفاذ بتاريخ ٢٠٠٥/٨/٣٠ م .

(ب) وفي ضوء ما تم الاتفاق

مذكورة التفاهم في مجال المواصفات والمقاييس والموقعة بين الجانبين بالأحرف الأولى ، ووعد الجانب السوداني بدراسة هذا الطلب .

#### ٨ - التعاون في المجال

#### الجمركي :-

(أ) تفعيل اتفاق التعاون الإداري المتبادل من أجل الوقاية من المخالفات الجمركية والبحث عنها ومكافحتها الموقع في الخرطوم عام ٢٠٠١ م .

(ب) تفعيل مذكرة التفاهم

للتعاون في المجال الجمركي بين مصلحة الجمارك المصرية والإدارة العامة للجمارك السودانية والموقع في القاهرة عام ٢٠٠٥ م .

(ج) أهمية انعقاد اللجنة الجمركية المشتركة بالتناوب في البلدين للعمل على إزالة أية معوقات جمركية قد تظهر في حينها ووضع الحلول المستقبلية لها .

(د) إعداد خطة لتدريب كوادر الجمارك السودانية للاستفادة من الخبرات الجمركية المصرية والتطورات التي حدثت

الصناعية فى القطاعات  
المختلفة وخاصة صناعة  
الطوب الطفلى والطوب  
الحرارى والصناعات  
المغذية .

ى - أكد الجانبان الاستعداد  
التام للمشاركة فى  
المعارض الصناعية  
المخصصة التى تقام فى  
البلدين .

ك - تأكيداً للشراكة  
الاقتصادية بين البلدين  
يشجع الجانب السودانى  
دخول القطاع الخاص  
المصرى فى استثمارات  
مشتركة وخاصة مع  
القطاع الخاص  
السودانى وذلك فى  
مجال الصناعات  
الفذاثية ( خاصة  
صناعة الزيوت النباتية  
)، الغزل والنسيج ،  
صناعة الجلود والمنتجات  
الجلدية والصناعات  
الهندسية .

ل - فيما يتعلق بالتعاون  
الصناعى فى مجال  
المراكز التكنولوجية تمت  
دراسة المقترح المقدم من  
الجانب المصرى وترحب  
اللجنة بالتوقيع على هذا  
الاتفاق فى ختام أعمال  
هذه الدورة .

بمواعد وصول الخبراء  
فى مجال المجمعات  
الصناعية والدراسات  
التشخيصية حال الفراغ  
من الدراسات الأولية  
وجمع المعلومات الخاصة  
بذلك .

ز - تقدم الجانب المصرى  
بمقترح لمذكرة تفاهم فى  
مجال تخطيط وإنشاء  
المناطق والمدن الصناعية  
بين البلدين ووعود  
الجانب السودانى  
بدراسة المقترح والرد فى  
أقرب وقت .

ح - أكد الجانب المصرى على  
تلبية رغبة الجانب  
السودانى فى تدريب  
بعض الكوادر السودانية  
فى المجالات الآتية :-

(١) الإحصاء والمعلومات  
الصناعية ودراسات  
الجدوى .

(٢) حاضنات إدارة الأعمال  
والتكنولوجيا .

(٣) الغزل والنسيج .  
(٤) صناعة مواد البناء .

بالإضافة إلى أى  
مجالات أخرى يطلبها  
الجانب السودانى .

ط - أبدى الجانب المصرى  
استعداده بتقديم خبراته  
فى مجال نقل التقنية

ب - بالنسبة لطلب الجانب  
المصرى بشأن إعداد  
الدراسات وتوريد  
المعدات الخاصة بسكر  
التيل الأزرق سيتم الرد  
بشأنها بعد اكتمال  
الإجراءات القانونية  
الخاصة بتكوين الشركة .

ج - يؤكد الجانبان على  
استمرار التعاون القائم  
بين شركة السكر  
السودانية وشركة السكر  
والصناعات التكاملية  
المصرية فى التدريب  
واستيراد قطع الغيار .

د - طالب الجانب السودانى  
بالاستفادة من الخبرة  
المصرية بالتدريب فى  
مجال الصيانة وتبادل  
الغزل خاصة النمر ٣٦

و ٤٠ وأكد الجانب  
المصرى استعداده  
للتعاون فى هذا المجال  
على ضوء ما يطلبه  
الجانب السودانى ،

هـ - جدد الجانب السودانى  
دعوته لاستقبال لجنة  
التعاون الصناعى  
المشتركة بين البلدين فى  
الوقت الذى يحدده  
الجانب المصرى .

و - وعد الجانب السودانى  
بإخطار الجانب المصرى

# معايير السلوك المهني في ظل المتغيرات الدولية

## [دراسة مقارنة]

دكتور/ سمير سعد مرقس

محاسب قانوني ومستشار ضريبي • أستاذ المحاسبة والضرائب بالجامعة الأمريكية.

أستاذ بالدراسات العليا بكلية التجارة جامعة الإسكندرية وكلية بدمنه.

أستاذ بالمعهد العربي للتكنولوجيا المتطورة

عضو جمعية الضرائب الدولية IFA • عضو جمعية المحاسبين الأمريكية AAA.

### مقدمة :

صدر أول دستور لمهنة المحاسبة والمراجعة لتنظيم المزاولة المهنية في مصر في ٤ أغسطس ١٩٥٨ منذ قرابة ٥٠ عاماً تطورت خلالها المهنة وأساليب مزاومتها ومع ذلك ظل هذا الدستور قائماً حتى الآن دون تغيير أو تعديل متجاهلاً هذه التعديلات والتغيرات المحلية والدولية ، مما جعل المزاولة في مصر لا تسير المعايير والمستويات العالمية في الممارسة المهنية ، وعدا محاولة المعهد المصري للمحاسبين والمراجعين ١٩٩٣ وبعض الجهود الشخصية والفردية ، وأعمال بعض اللجان التي لم تر النور فإن موضوع معايير السلوك المهني لم يحظ بالاهتمام الواجب في البيئة المصرية .

### طبيعة المشكلة :

رغم انضمام مصر إلى اتفاقية تحرير التجارة في الخدمات GATS في ١٥/٤/١٩٩٤ وأصبحت سارية بالنسبة لتجارة الخدمات من ١/١/١٩٩٥<sup>(١)</sup> . وتتبع الاتفاقية فرصة أكبر للخدمات المهنية والاستشارية المصرية بأنواعها المختلفة للنفاذ للأسواق المالية ولا سيما الأسواق الأفريقية والعربية<sup>(٢)</sup> وذلك لأن تكلفة خدمات المكاتب المحلية أقل بالمقارنة بنظيرتها الأجنبية نظراً لانخفاض تكلفة العمل المحلي الذي يشكل العنصر الأساسي في التكلفة وبالتالي تتمتع بميزة نسبية بالمقارنة بالمكاتب الأجنبية ، كما تلجأ المكاتب الأجنبية للاستعانة بالكوادر

المصرية فيتم نقل الخبرة الأجنبية إليهم ، كما يستفيد المصريون من التكنولوجيا المتقدمة وتوفر العديد من فرص العمل للمصريين .

ورغم الجهود الدولية المبذولة لوضع ميثاق ينظم السلوك المهني وعلى الأخص أمراً ضرورياً حتى لا تكون هذه الأوراق مضللة ، وإذا لم يذكر بقريره ما علمه من تحريف أو تمويه في هذه الأوراق وإذا أهمل إهمالاً مهنياً في خطوات فحصه أو في تقريره ، وإذا وقع تقريراً برأيه عن حسابات لم تفحص بمعرفته أو بمعرفة مندوبيه أو تحت إشرافه وتوجيهه أو بمعرفة زميله أو مندوبه المشترك معه في عملية المراقبة ، وإذا تفاؤل عن الحصول على إيضاحات كان

على الاعتقاد بأنه يشهد بصحة هذه التنبؤات أو التقديرات وإذا وقع على بيانات تتعلق بمنشآت له مصلحة شخصية فيها دون أن يشير صراحة إلى وجود هذه المصلحة وإذا لجأ إلى منافسة زميل في الحصول على عمل يقوم به الأخير عن طريق عرض أو قبول أتعاب تقل بدرجة ملحوظة عن أتعاب الزميل دون سبب مقبول ، وإذا أفشى أسراراً مهنية أو أسراراً شخصية أو معلومات أو بيانات خاصة بعملائه علم بها عن طريق أداء عمله .

■ وتتم المادة التاسعة عشرة إنه يجب على مراقبي الحسابات المشتركين في مراجعة حسابات منشأة واحدة أن يتفقوا ابتداء على وضع برنامج مراجعة موحد وأن يقسم العمل الوارد به فيما بينهم وأن يقوم كل منهم بأداء الأعمال المنوطة به في هذه البرامج سواء بنفسه أو بواسطة مندوبيه ومعاونيه وتحت إشرافه وتوجيهه ومسئوليته وأن يساهم كل منهم في هذا العمل بنسبة تتماشى مع حصته في الأتعاب

مهنته ، وإذا حاول الحصول على عمل من أعمال المهنة بطريقة تتنافى مع كرامتها كالإعلان وإرسال المنشورات أو إرسال الخطابات الخاصة أو الدخول في مناقصات على الأتعاب أو غير ذلك من الوسائل وإذا لجأ أو فاضز العملاء بطريق مباشر أو غير مباشر للحصول على عمل يقوم به زميل آخر ، إلا أنه من حق المحاسب أن يقبل خدمة من يطلب منه ذلك وعليه في حالة ما إذا طلب منه أن يكون مراقباً الحسابات منشأة بدلاً من زميل آخر أن يخطر هذا الزميل بذلك وإذا لجأ إلى التأثير على موظفي أو معاوني زميل له ليتروا خدمة هذا الزميل ويلتحقوا بخدمته ولكن يجوز له أن يلحق بخدمته من يلجأ إليه طالباً ذلك بعد إخطار الزميل الآخر بذلك وإذا لم يراع في اتفاقيات مع العملاء تناسب قيمة أتعابه مع الجهد والوقت وقيمة الأعمال وإذا سمح أن يقرن اسمه بتقديرات أو تنبؤات لنتائج عمليات مستقبلية بطريقة قد تحمل

يمكن الحصول عليها أثناء المراجعة وكان من شأنها أن تمكنه من اكتشاف خطأ أو غش وقع في الحسابات ، وإذا خالف نص المادة الثالثة عشرة من هذا الدستور ، وإذا اكتفى في تقريره بالإشارة إلى قيام أشخاص بجرد أو تقويم بعض الأصول في وقت توافر لديه الشك في نوايا هؤلاء الأشخاص أو كفايتهم ولم يقم بتحقيق هذا الجرد أو التقويم أو يورد بشأنه تحفظ خاصاً .

### الآداب والسلوك المهنية :

ويتضمن ثلاث مواد هي :

تحدد المادة الثامنة الحالات العشر التي يعتبر فيها المراقب مخلاً بآداب وسلوك المهنة وهي :-

■ إذا زاول عمل المحاسبية في الجمهورية العربية المتحدة بالاشتراك مع شخص غير مرخص له بمزاولة المهنة فيها طبقاً للقوانين المعمول بها ، وإذا منح المحاسب أو المراجع بطريق مباشر أو غير مباشر عمولة أو سمسة أو حصة من أتعابه لشخص من أفراد الجمهور نظير حصوله على عملية أو أكثر من أعمال

الكلية ويجب ألا يغيب عن أذهانهم أنه مهما كان أساس تقسيم العمل فإنهم مسئولون بالتضامن قانونياً عن نتيجة عملهم .

وصوناً لكرامة المهنة وكرامة المحاسبين والمراجعين أنفسهم فإنه يجدر بهم أن يتفقوا على ما يتخذونه من قرارات أو ما يبدونه من آراء وأن يلحظوا دائماً أن خلافاتهم ومناقشتهم في المسائل المهنية لا يجوز بأى حال من الأحوال أن تتعدى محيطهم أو تصل إلى علم أو سمع عملائهم إذ يجب عليهم تسوية هذه الخلافات فيما بينهم مستهدين بأدب المهنة وأصولها ولا يصح أن يحاول أى منهم الاستبداد برأيه ، فإذا لم يتفقوا رغم ذلك عينوا بالاتفاق محاسباً أو مراجعاً آخر ليكون حكماً بينهم يعرض عليه أوجه النظر المختلفة ليرجح وجهة على أخرى وأن يرتضوا قراره فى النهاية ، فإذا لم يتفقوا على تعيين المرجع وظل الخلاف بينهم قائماً فإن الواجب يقتضيهم رفع الأمر إلى نقيب المحاسبين والمراجعين ليحسم

الخلاف بشخصه أو بمن ينديه لهذا الغرض .

■ وتقرر المادة العشرون بأن للمحاسبين والمراجعين على بعضهم حقوق الزمالة باعتبارهم أفراد أسرة واحدة ومن أهم هذه الحقوق التعاون فى العمل فلهم أن يتبادلوا الخدمات وأن يحاول كل منهم أن يلقى رجاء زميله فى النيابة عنه فى مهمة لدى جهة معينة إذا كانت ظروفه تسمح له بذلك وأن يكون فى هذه التلبية سابقاً دون انتظار مقابل أو أن يتهاون فى أدائها .

وتجدر الإشارة إلى أن هناك بعض قواعد آداب وسلوك المهنة منصوص عليها فى المادة رقم ٢٧ من القانون ١٣٣ لسنة ١٩٥١ والمادة ٣١ من اللائحة الداخلية لجمعية المحاسبين المصرية والمراجعين المصرية ، وتجدر الإشارة إلى أن المعهد المصرى للمحاسبين والمراجعين قد أعد لدستور آداب وسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة فى مصر وقد اعتمد مشروع

الدستور المقترح على ما ورد بمشروع الدستور المقترح من قبل الاتحاد العالمى للمحاسبين International Federation of Accountants وذلك لتحقيق توافق وتجانس مهنة المحاسبة على الصعيد الدولى وقد اشتمل مشروع الدستور هذا على بعض مبادئ السلوك المهنى المتعارف عليها إلا أنه يتطلب بعض التعديلات أهمها أن مبادئ السلوك المهنى التى تضمنها الدستور أهملت بعض المبادئ الهامة مثل المسئوليات والمصلحة العامة كما أهملت الإرشادات التفصيلية لبعض العناصر الهامة مثل شكل الممارسة والاسم الذى يمكن أن تتخذه مكاتب المحاسبة وأهمل كذلك بعض المعايير العامة وضرورة اتباع الأعضاء لمعايير المحاسبة والمراجعة التى تصدرها الجهات المختصة .

### هدف البحث :

يهدف هذا البحث إلى مناقشة معايير السلوك المهنى التى يجب أن يتضمنها أى ميثاق أو قواعد تنظم السلوك المهنى فى مصر فى ضوء

## الميزات الشخصية .

ويتضمن دستور السلوك المهني للمجمع المبادئ الستة الآتية :-

أ - المسئوليات Re-sponsibilities : يجب على الأعضاء عند أداء مسئولياتهم كمهنيين أن يمارسوا أحكاماً شخصية تتميز بالحساسية المهنية والأخلاقية في جميع الأنشطة التي يقومون بها.

ب - المصلحة العامة The Public Interest : يجب أن يلتزم الأعضاء بالعمل بالطريقة التي تخدم المصالح العام وتحترم ثقة الجمهور وتفصح عن درجات الالتزام بالمعايير المهنية .

ج - الأمانة Integrity : يجب على الأعضاء أن يؤدوا جميع المسئوليات المهنية بأعلى درجة من الأمانة للحفاظ على تعميق ثقة الجمهور .

د - الموضوعية والاستقلال Objectivity and Independence : يجب على العضو أن يحافظ على الموضوعية

كانوا يعملون في مجال الممارسة العامة أو في المجالات الأخرى والالتزام بالدستور يعتمد على تفهم الأعضاء له والتزامهم طواعية بقواعد كما يعتمد على فرض الالتزام به عن طريق الزملاء والرأى العام والإجراءات التأديبية التي تتخذ إذا اقتضى الأمر ضد العضو الذي لا يلتزم بقواعد الدستور .

ولما كانت عضوية المجمع اختيارية فإن قبول العضو لها يفرض عليه التزاماً بالتنظيم الذاتي بدرجة تفوق متطلبات القوانين واللوائح .

وفيما يلي عرض مختصر لكل من المبادئ والقواعد<sup>(٤)</sup> :  
المبادئ : تعبر عن إدراك المهنة لمسئولياتها تجاه كل من المجتمع والعملاء والزملاء وتمتيز مرشداً للأعضاء في أداء مسئولياتهم المهنية وتعبير عن المعتقدات .

الأساسية في مجال كمجال السلوك الأخلاقي والمهني وتطلب المبادئ من الأعضاء التزاماً مطلقاً بالسلوك المشرف حتى إذا استلزم الأمر التضحية ببعض

التغفيرات المحلية والدولية والدساتير والمواثيق التي وضعتها الدول المتقدمة في هذا الشأن .

## تقسيمات البحث :

المبحث الأول : دستور السلوك المهني في الولايات المتحدة الأمريكية .

المبحث الثاني : دستور الأخلاقيات المهنية في المملكة المتحدة .

المبحث الثالث : نتائج الدراسة المقارنة والإطار المقترح .

## المبحث الأول

دستور السلوك المهني Code of Professional Conduct

في الولايات المتحدة الأمريكية .  
قام مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي بإصدار دستور في سنة ١٩٨٨<sup>(٥)</sup> ويتكون هذا الدستور من جزئين هما : المبادئ The Principles والقواعد The Rules والمبادئ هي الأساس الذي تشتق منه القواعد التي تحكم سلوك الأعضاء عند أداء الخدمات المهنية ليقدم إرشادات وقواعد يجب أن يلتزم بها الأعضاء جميعاً عند أداء مسئولياتهم المهنية سواء

## : General Standards

يجب أن يلتزم العضو بالمعايير التالية وبتفسيراتها التي تصدر من قبل الجهات التي يحددها المجمع :

### ■ الكفاءة المهنية : أن

يقبل فقط أداء تلك الخدمات المهنية التي يتوقع عضو أو أعضاء مكتب المحاسبة أنه يمكن أدائها بدرجة معقولة من الكفاءة المهنية .

### ■ العناية المهنية الواجبة :

يجب ممارسة العناية المهنية الواجبة عند أداء الخدمات المهنية .

### ■ التخطيط والإشراف :

يجب مراعاة التخطيط والإشراف الكافي على أداء الخدمات المهنية .

### ■ بيانات ملائمة كافية :

من الضروري الحصول على معلومات ملائمة كافية تستخدم كأساس معقول للتوصل إلى استنتاجات أو توصيات بشأن أى خدمة مهنية يتم تقديمها .

### القاعدة ٢٠٢ الالتزام بالمعايير

### : Compliance with Standards

يجب على العضو الذي يؤدي خدمات المراجعة أو الفحص الخاص أو الاستشارات

سواء كانوا يعلمون في مجال المراجعة أو يقدمون غيرها من الخدمات مثل خدمات الضرائب أو خدمات الاستشارات الإدارية ، وإذا خرج العضو على قواعد السلوك فإنه يقع عليه عبء تبرير ذلك الخروج ، وعندما يحدث انتهاك جوهري لقواعد السلوك يحاكم العضو تأديبياً وقد يترتب على ذلك تعليق أو إلغاء العضوية ونمرض فيما يلي لمنطوق كل من تلك القواعد دون الخوض في تفسيرها .

### القاعدة ١٠١ - الاستقلال : يجب

أن يكون العضو الممارس للمهنة ممارسة عامة مستقلاً في أداء الخدمات المهنية حسب ما تتطلبه المعايير المصدرة من الجهات التي يحددها مجلس المجمع .

### القاعدة ١٠٢ الأمانة والموضوعية

يجب أن يحافظ العضو على أمانته وموضوعيته عند أداء أى خدمة مهنية وأن يكون متحرراً من التعارض في المصالح ولا يقوم عمداً بتشويه الحقائق أو أن يخضع حكمه الشخصي للآخرين .

### القاعدة ٢٠١ المعايير العامة

وأن يتحرر من أى تعارض في المصالح عند أداء المسئوليات المهنية ويجب أن يكون العضو الذي يمارس المهنة ممارسة عامة مستقلاً في الواقع وفي الظاهر in fact and appearance عند قيامه بخدمات المراجعة أو أى خدمات أخرى تتطلب الإدلاء بالشهادة Attestation .

### هـ - العناية الواجبة Due Care

يجب على العضو أن يلتزم بالمعايير الفنية والأخلاقية للمهنة وأن يجتهد باستمرار في تحسين كفاءة وجودة خدماته وأن يقوم بالمسئوليات المهنية بأفضل ما في قدرته .

### و - نطاق وطبيعة الخدمات :

يجب على العضو الذي يمارس المهنة ممارسة عامة أن يلتزم بمبادئ دستور السلوك المهني وتحديد نطاق وطبيعة الخدمات التي سيؤديها .

### القواعد : وهى تحكم أداء

الأعضاء للخدمات المهنية وتتميز بأنها ملزمة للأعضاء

الإدارية أو الضرائب أو أى خدمات مهنية أخرى أن يلتزم بالمعايير المصدرة بشأنها من الجهات التى يحددها المجمع .

**القاعدة ٢٠٣ : مبادئ المحاسبية :**  
يجب على العضو أن لا يبدى رأياً بأن القوائم المالية أعدت طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبول إذا كانت هذه القوائم تنطوى على أى خروج عن المبادئ المحاسبية التى أصدرتها الجهات المختصة التى حددها المجمع أما إذا رأى العضو أن الخروج عن تلك المبادئ ضرورياً حتى لا تكون القوائم المالية مضللة فإنه يقع على عاتقه فى هذه الحالة الاستثنائية عبء تبرير أسباب هذا الخروج وأثاره التقريبية على نتيجة العمليات والمركز المالى .

**القاعدة ٣٠١ : سرية معلومات العميل :** يجب على العضو الذى يمارس المهنة ممارسة عامة ألا يفصح عن أى معلومات سرية عن العميل دون موافقة محددة من العميل .

**القاعدة ٣٠٢ : الأتعاب المشروطة Contingent Fees :** يجب ألا تؤدى الخدمات

المهنية فى ظل اتفاق يقضى بعدم تحديد أى أتعاب إلا إذا تم التوصل إلى نتائج معينة أو أن تكون الأتعاب متوقفة على قيمة نتائج تلك الخدمات ، ومع ذلك فإن أتعاب الأعضاء يمكن أن تتفاوت اعتماداً على درجة تعقد الخدمات المقدمة مثلاً ولا تعتبر الأتعاب التى تحدد من قبل المحاكم أو غيرها من السلطات العامة من قبل الأتعاب المشروطة فمثلاً فى الأمور الضريبية لا توصف الأتعاب بأنها مشروطة إذا تحددت اعتماداً على نتائج المحاكمات القضائية أو لوائح الهيئات الحكومية .

**القاعدة ٥٠١ : الأعمال المغلقة بالشرف :** لا يصح للعضو أن يرتكب عملاً من شأنه الإخلال بشرف المهنة .

**القاعدة ٥٠٢ : الإعلان وغيره من أشكال اجتذاب العملاء Solicitation :** لا يصح للعضو الذى يمارس المهنة ممارسة عامة أن ينشد الحصول على عملاء عن طريق الإعلان أو غيره من أشكال إغراء العملاء بطريقة زائفة أو مضللة أو خادعة

وأيضاً يحظر الحصول على العملاء بانتهاج سلوك يتصف بالإجبار أو الإكراه أو التجاوز .

**القاعدة ٥٠٣ : العولات :** يحظر على العضو الذى يمارس المهنة ممارسة عامة قبول أى مدفوعات بفرض تحويل منتجات أو خدمات الغير للعميل فهذا التصرف من شأنه أن يخلق تعارضاً فى المصالح يتسبب فى الإضرار بالموضوعية والاستقلال ، ولا يجب أن يدفع العضو أى مدفوعات للحصول على العميل ، ولا يجب أن تمنع هذه القاعدة المدفوعات لشراء تطبيق محاسبى معين أو مدفوعات التقاعد لأفراد كانوا يعملون سابقاً فى مجال الممارسة العامة لمهنة المحاسبة أو المدفوعات لممتلكاتهم .

**القاعدة ٥٠٥ : هيكل الممارسة والاسم :** يمكن للعضو أن يمارس مهنة المحاسبة فى شكل منشأة فردية أو شركة أشخاص أو شركة مساهمة مهنية تتطابق خصائصها مع ما قرره مجلس المجمع فى هذا الشأن ، ولا يجب أن

المهنية والتجارية .

ج - يجب ألا يقبل العضو أو يقوم بأداء أى عمل لا يكون لديه الكفاءة اللازمة للقيام به إلا إذا حصل على مساعدة أو استشارة تمكنه من أداء العمل بكفاءة .

د - يجب على العضو أن يقوم بعمله المهني بالمهارة والعناية والاجتهاد الواجب وبالسرية المطلوبة مع الالتزام بالمعايير الفنية كما يتوقع منه كعضو مهنة .

هـ - يجب أن يتصف سلوك العضو باللطف واللياقة Courtesy تجاه جميع من يكون على علاقة أو اتصال بهم أثناء القيام بعمله .  
القواعد أو اللوائح The State-ments :

وتقدم تفصيلات أكبر عما هو متوقع من الأعضاء في ظروف معينة ، ومعظمها قابل للتطبيق على الأعضاء الممارسين فقط ، ويجب أن يلتزم بالمبادئ الأساسية والقواعد ، كلما أمكن ، الطلبة الموقعون على عقود تدريب أثناء فترة عقد التدريب ، وأثناء الفترة ما بين إتمامهم بنجاح للامتحانات

## المبحث الثاني

### دستور الأخلاقيات المهنية في المملكة المتحدة

دستور الأخلاقيات المهنية  
A G guide to professional Ethics

تبنت الجمعيات المهنية الرئيسية في المملكة المتحدة تبنت دليلاً للأخلاقيات المهنية في مارس سنة ١٩٩٢ ويتكون هذا الدليل الجديد من شقين كالآتي :

المبادئ الأساسية - The Funda-mental Principles :

وتشتق من الواجبات التي تقع على أعضاء المهنة سواء كانوا يمارسون المهنة أم لا وتشتق كذلك من متطلبات الترخيص الملكي. وهذه المبادئ تم صياغتها بشكل عام وهي تعكس المعتقدات الأساسية في مجال السلوك المهني وتطبق على جميع أعضاء المهنة وتتلخص في الآتي :

أ - يجب أن يتصف سلوك العضو بالاحترام في جميع علاقاته المهنية ويجب أن يتعامل بصدق وإخلاص وعدالة .

ب - يجب أن يكون العضو موضوعياً في جميع أحكامه

يمارس العضو تحت اسم مفضل للمكتب ، ويمكن أن تظهر أسماء واحد أو أكثر من الشركاء أو حملة الأسهم السابقين في اسم المكتب الذي يأخذ شكل شركة أشخاص أو شركة مساهمة لاحقاً ، كما أن الشريك أو حامل السهم الذي يتبقى بعد وفاة أو انسحاب كل الشركاء أو حملة الأسهم الآخرين يمكن له أن يستمر في ممارسة المهنة باستخدام الاسم الذي يشتمل على أسماء الشركاء أو حملة الأسهم السابقين لمدة سنتين بعد أن يصبح ممارساً فردياً ولا يمكن لمكتب المحاسبة أن يطلق على نفسه أعضاء مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي إلا إذا كان كل الشركاء أو حملة الأسهم فيه أعضاء في المجمع .

وبالإضافة إلى المبادئ والقواعد السابقة يشتمل دستور السلوك المهني على تفسيرات قواعد السلوك بهدف تقديم إرشادات للأعضاء فيما يتعلق بتطبيق القواعد .

المهنية وقبولهم كأعضاء بالجمعيات المهنية .  
ويتلخص أهم هذه البيانات في الآتي :

القاعدة ٢٠١ : الأمانة و الموضوعية والاستقلال : Integrity Objectivity and Independence

تتطلب هذه القاعدة من العضو أن يتصرف سلوكه بالأمانة والاحترام في جميع علاقاته المهنية والتجارية والمالية وأن يجتهد للحفاظ على موضوعيته في جميع أحكامه المهنية والتجارية والموضوعية هي حالة ذهنية يتطلب تحقيقها والحفاظ عليها أن يحافظ العضو على استقلاله من أي مؤثرات قد تؤثر في موضوعيته ، ويجب أن تكون موضوعية المراجع فوق مستوى الشبهات سواء كان يقدم خدمات المراجعة أو خدمات استشارية للإدارة أو أي خدمات أخرى ، ويمكن التأكد من هذه الموضوعية عندما يكون العضو مستقلاً وأن يرى العضو كذلك If the Member is, and is seen to be, independent ومن العوامل التي تهدد الموضوعية أو يبدو أنها تهدد الموضوعية هي :

عدم ملائمة الاستقلال أو الاعتماد غير الضروري Un- due in dependence على عميل المراجعة أو أي مجموعة مرتبطة من العملاء ، وجود قدر كبير من الأتباع المستحقة لعميل المراجعة أو مجموعة مرتبطة من العملاء إذا كان مكتب المراجعة متورطاً في نزاع قضائي مع العميل ، وجود ضغوط من مصادر خارجية مثل البنوك والمحامين والحكومة ، وجود علاقات عاطفية أو علاقات شخصية أو تجارية وثيقة ، وجود منفعة للمراجع من الأسهم أو أي شكل من الاستثمارات في الشركة موضع التقرير ، وجود شريك أو أحد المحاسبين بالمكتب يرتبط ارتباطاً وثيقاً بعملية الأسهم في شركة العميل ، وجود قروض من وإلى العملاء ، قبول سلع أو خدمات أو هدايا من عميل المراجعة ، تقديم خدمات أخرى بخلاف المراجعة للعميل .

ونظراً لأهمية وضروية عملية الاستقلال فيجب على كل مكتب مراجعة أن يضع

إجراءات فحص سنوية كافية لكي يقتنع بنفسه بعمليات المراجعة التي يمكن قبولها وتلك التي يمكن الاستمرار فيها في ضوء الإرشادات السابقة ولتحديد الحالات التي يكون الاستقلال فيها معرضاً للخطر ، وما هي إجراءات الحماية المناسبة التي يجب اتخاذها .

وعندما يتضح من إجراءات الفحص أنه يجب قبول مهمة مراجعة معينة أو الاستمرار في مهمة قائمة بشرط وجود إجراءات حماية إضافية لعدم فقدان الاستقلال ، فإن القرار الواجب اتخاذه ومدى إجراءات الحماية الإضافية الملائمة يجب أن يخضعان لفحص مستقل من قبل شريك بالمكتب ليس له علاقة بهذه المهمة :

وبالنسبة للممارس الفرد أو مكاتب المحاسبة صغيرة الحجم فيجب الحصول على استشارة من مصدر خارجي ملائم بخصوص أثر قبول مهمة مراجعة جديدة أو الاستمرار في مهمة حالية على الاستقلال .

القاعدة ٢٠٢ : قبول المحاسب للعمل في حالات التصفية والإفلاس :  
توضح هذه القاعدة أنه لا يجب على عضو المهنة أن يمرض أو يدفع عمولة لأحد ملاك أو مساهمي أو دائني أو مديري الشركة مقابل تعيينه كمصنف لها ، وفيما يختص بالاستقلال المهني في حالة قبول التعيين في حالات التصفية والإفلاس ، بينت هذه القاعدة أنه إذا كان عضو المهنة يقوم في الوقت الحاضر أو قام خلال الثلاث سنوات السابقة بأى عمل لدى صمبل ما فإن هذا قرينة على وجود علاقة مهنية مستمرة مع هذا الصمبل ، وفي حالة وجود هذه العلاقة لا يجب على عضو المهنة أن يقبل التعيين كمصنف للشركة أو مديراً أو مشرفاً على عملية التصفية سواء كانت تصفية اختيارية أو إجبارية ولا يجب أن يقبل التعيين كوصي أو قيم Trustee في حالة إفلاس هذه الشركة .

القاعدة ٢٠٣ : تقديم الاستشارات المالية للشركة : Corporate Finance Advice  
تهدف هذه القاعدة إلى

تقديم إرشادات لأعضاء المهنة الذين يقدمون استشارات مالية لعملاء المراجعة وغيرهم في حالة الأنشطة المالية المشتركة بين أكثر من صمبل مثل محاولة شركة السيطرة على شركة أخرى وعملية إصدار الأسهم .

وقد أوضحت هذه القاعدة أنه يمكن لمكتب المحاسبة أن يعمل كمراجع ومستشار مالي ، في آن واحد بشرط عدم وجود تعارض بين مصالح مختلف العملاء ، ويمكن للمكتب الاستمرار في المهنة إذا وجد بعد الفحص الدقيق والمتأنى أنه قد يوجد تعارض محدود للغاية لن يترتب عليه إضرار بمصلحة أى من العملاء ويجب على المكتب في هذه الحالة إخطار العملاء المعنيين بذلك كتابة ، وفي حالة موافقة العملاء يجب على المكتب اتخاذ الخطوات اللازمة للحد من هذا التعارض ، ولتجنب أى آثار سلبية قد تنتج عنه وذلك بتشكيل فريق مراجعة مختلف لكل مهمة ، واتخاذ الخطوات اللازمة لمنع تسرب المعلومات السرية للعملاء بين مختلف

فريق المراجعة وبين مختلف أقسام المكتب ، وإجراء تقييم دورى للموقف من قبل شريك بالمكتب ليس له أى معاملات أو علاقات بأى من العملاء الذين تقدم لهم الاستشارات أو تقديم النصيحة لأحد أو كل العملاء بالبحث عن استشارة إضافية مستقلة .

أما إذا وجد المكتب تعارضاً في المصالح من شأنه الإضرار بشدة بمصالح العملاء فلا يصح قبول العمل كمستشار مالي مشترك حتى إذا طلب العملاء المعنيون ذلك ، ويجب أن يتخذ المكتب هذا القرار في أسرع وقت ممكن حتى لا تضار مصلحة العملاء .

ومن ناحية أخرى فقد أوضحت هذه القاعدة أنه لا يجب على المكتب أن يتكفل بعملية إصدار أوزاق مالية للصمبل الذى يعمل مزاجعاً لديه أو يكون مرشحاً لذلك ، ولا يجب أن يقبل المكتب الترشيح كمراجع لدى الصمبل الذى يقوم بعملية الإصدار لديه ، وذلك حتى لا يضار المكتب في عملية المراجعة وإبداء الرأى .

**القاعدة ٢٠٤ : تعارض المصالح :**  
 Conflict of interests تهتم هذه القاعدة بالتعارض بين مصالح مكتب المحاسبة ومصالح عملية ، ومصالح مختلف العملاء ، وفيما يتعلق بالحالة الأولى أوضحت هذه القاعدة أنه لا يجب أن يستمر مكتب المحاسبة في مهمة ما أو قبول مهمة جديدة يوجد أو من المحتمل أن يوجد ، نتيجة لها تعارض هام بين مصالح المكتب ومصالح عميلة .

وقد أوضحت هذه القاعدة أنه لا يجب أن تتأثر أحكام عضو المهنة بحقيقة أنه سيحصل من طرف ثالث على عمولة أو أتعاب أو مكافأة أو أى منافع أخرى في مقابل تقديم هذا الطرف الثالث لعملية أو نتيجة تقديم استشارة للعميل بالتعامل مع هذا الطرف الثالث ( شركة بيع جاسيات آلية مثلا ) .

وعندما يعلم العضو بأنه سيتم استلام هذه العمولة أو الأتعاب أو المكافآت فيجب أن يخطر العميل كتابة بقيمة وشروط وموعد الاستلام في أقرب وقت ممكن ، وفيما يتعلق بالتعارض بين مصالح

مختلف العملاء أوضحت هذه القاعدة أنه لا يوجد ما يمنع أن يكون لدى مكتب المحاسبة اثنان أو أكثر من العملاء ذوى المصالح المتعارضة إلا أنه يجب أن يدار العمل في المكتب بطريقة تؤدي إلى تجنب أن تؤثر زيادة مصالح أحد العملاء تأثيراً عكسياً على مصالح عميل آخر مع اتباع إجراءات الحماية الموضحة في القاعدة ٢٠٣ ، السابق بيانها ، أما إذا كان قبول أو الاستمرار في مهمة قد تؤدي إلى حدوث أضرار جوهرية بمصالح أى عميل فإنه يجب رفض أو عدم الاستمرار في هذه المهمة .

**القاعدة ٢٠٥ : سرية معلومة العميل :**  
 Confidentiality لا يجب على العضو أن يفصح عن المعلومات السرية لعملية والتي اكتسبها خلال أدائه لعمله المهني إلا بعد الحصول على موافقة من العميل أو إذا كان هناك التزام قانوني للإفصاح عنها ، وإذا اكتسب العضو أو حصل على معلومات سرية من عملية أثناء قيامه بعمله المهني فلا يجب أن يستخدم هذه المعلومات لمصلحته

الشخصية أو لمصلحة طرف ثالث .

**القاعدة ٢٠٦ : التغييرات في التعيين المهني :** Changes in a Professional Appointment

العضو الذي يطلب منه أن يقبل الترشيح كمراجع يجب أن يحصل على تصريح من العميل للاتصال بالمراجع السابق ، وإذا رفض هذا التصريح يجب عليه رفض الترشيح ، وفي حالة حصوله على التصريح يجب أن يطلب صراحة من المراجع السابق كل المعلومات المتاحة له والتي قد تساعد في اتخاذ قرار بقبول الترشيح من عدمه .

ويجب على العضو الذي يتسلم مثل هذا الطلب (المراجع السابق) أن يحصل على إذن من العميل بمناقشة العميل صراحة مع المرشح المقترح ، وإذا لم يمنح هذا الإذن فيجب أن يقرر هذه الحقيقة للمرشح المقترح والذي يجب عليه هو الآخر عدم قبول الترشيح ، وفي حالة الحصول على إذن من العميل فيجب أن يفصح تماماً للمرشح المقترح عن كل الأمور المتعلقة بالتعيين وعن

أداء الأعضاء للخدمات المهنية.

القاعدة ٢١٠ : الأتعاب :

- يحق للعضو أن يحدد في مقابل خدماته الأتعاب التى يرى أنها متناسبة مع العمل الذى قام به .

- ولا يجب أن يتم تحديد الأتعاب على أساس نسبة مئوية أو تكون الأتعاب مشروطة أو متوقفة على تحقق حدث معين ، وبصفة خاصة فيما يتعلق بأعمال المراجعة التى تتطلب إبداء رأى مهنى محايد ، لما لهذا من آثار ضارة على الموضوعية .

- يمكن للعضو أن يقدم خدماته بأتعاب أقل من غيره لضمان حصوله على عمل مهنى بشرط اتخاذ الاحتياطات الكافية لضمان أن العميل لم يخضع للتضليل فيما يتعلق بمدى الخدمات التى تغطيها الأتعاب المخفضة ، وفيما بالمستوى المتوقع للأتعاب المستقبلية لأى عمل يؤدى للعميل .

القاعدة ٢١١ : الحصول على العمل المهنى : Obtaining Professional Work

يعمل وكيلاً أو يدخل فى أى ترتيبات مالية مع جمعيات المبانى التى يعمل مراجعاً لها ، لأن دخول العضو فى هذه الترتيبات سواء بصفته الشخصية أو من خلال مكتب المحاسبة قد تؤدى إلى الإضرار باستقلاله الشخصى أو باستقلال المكتب.

القاعدة ٢١٩ : الارتباطات بغير الأعضاء : Associations with non members

أوضحت هذه القاعدة أن العضو الذى يمارس المهنة ممارسة عامة مع شريك غير عضو يكون مسؤولاً عن التأكد من أن غير العضو يلتزم بالمعايير الأخلاقية التى تحكم أداء الأعضاء لخدمات مهنة المحاسبة والمراجعة ولا يجب على عضو المهنة أن يدخل فى أى ترتيبات لتقديم خدمات محاسبية مهنية لعملاء مكتب آخر أو لعملاء مكتب محاسبين عموميين آخر لا يخضع لإدارة محاسبين قانونيين إلا إذا اقتنع العضو اقتناعاً تاماً بأن المكتب الطالب للعمل المهنى قد حصل على هذا العمل طبقاً للمعايير الأخلاقية التى تحكم

المعلومات الملائمة عن شئون العميل وجميع ما يطلبه المرشح المقترح من معلومات . وتطبق نفس المبادئ فى حالة تفيير التعيين المهنى لجميع الأعمال المهنية . القاعدة ٢٠٧ : الاستشارة : Con-sultancy

إذا حصل عضو ممارس للمهنة (الممارس) على استشارة من عضو آخر (المستشار) لحساب عميل معين ، فلا يجب على المستشار أن يقبل من هذا العميل فى خلال ثلاث سنوات من إتمامه المهمة الاستشارة ، أى عمل كان يؤدى عن طريق الممارس وقت قيام المستشار بإداء الاستشارة .

القاعدة ٢٠٨ : أعمال الوكالة : قد يؤدى قبول عضو المهنة لأعمال الوكالة إلى تهديد استقلاله المهنى ، وطبقاً لهذه القاعدة فإن عضو المهنة غير المرخص له قانوناً القيام بأعمال الاستثمار Investment Business لا يجب أن يقبل العمل كوكيل لشخص آخر مرخص به قانوناً بذلك ولا يجب على عضو المهنة أن

فى ضوء الإرشادات التى ترد لاحقاً قد يسمى العضو للدعاية عن خدماته أو إنجازاته وقد يقوم بالإعلان عن ذلك بأى طريقة تتفق مع كرامة المهنة Dignity ، ولا يجب أن يعطى هذا الإعلان صورة لا تتفق مع صورة الشخص المهنى المتزم بمعايير فنية وأخلاقية عالية. قد تحتوى المادة الدعائية على بيانات واقعية يمكن للعضو إثبات حقيقتها ولكن لا يجب أن تتضمن إحصاءات أو دلالات أو مقارنات تقتصص أو تقلل من شأن أو تسئ إلى خدمات الآخرين .

- لا يجب على العضو تحت أى ظرف من الظروف أن يسعى لترويج خدماته أو خدمات عضو آخر بالطريقة التى تمثل إغراء شديد لعميل مرتقب.

- وفيما يتعلق بأعمال المراجعة أو أعمال إعداد التقارير المالية الأخرى لا يجب على العضو أن يقوم بزيارة شخصية أو يجرى مكالمة تليفونية لإغراء شخص ما ليس عميلاً لديه بفرض الحصول على عمل مهنى من

هذا الشخص .

- لا يجب على العضو أن يعطى أو يعرض أى عمولة أو مكافأة أو أتعاب لطرف ثالث فى مقابل الحصول على عميل .

القاعدة ٢١٢ : أسماء المكاتب وغاوين الخطابات : The Names and Letterheads of Practicing Firms أوضحت هذه القاعدة أنه يمكن للمعضو أن يمارس المهنة تحت أى اسم أو عنوان يراه مناسباً ويجب أن يكون الاسم والعنوان متسقاً مع كرامة المهنة ، بمعنى ألا يعطى صورة لا تتفق مع صورة الممارسة المهنية المقيدة بمعايير فنية وأخلاقية عالية ، ولا يجب أن يكون اسم المكتب مضللاً ، ويجب أن يتضح من عنوان المراسلات إذا ما كان الشخص هو ممارس فرد أو شريك فى شركة أشخاص ، أو مدى فى حالة المكاتب التى تتخذ شكل شركة مساهمة .

أما القواعد من ٢١٢ - ٢١٩ : فتركت خالية للسماح مستقبلاً بإضافة قواعد أخرى.

القاعدة ٢٢٠ : المسؤوليات الأخلاقية

للأعضاء العاملين فى الصناعة والتجارية - Members in Business : العضو العامل فى الصناعة والتجارة عليه واجبات قانونية معينة تجاه مستخدمه ، وعليه واجبات أخلاقية تجاه الجمعية المهنية التى ينتمى إليها ، ويجب عليه أن يلتزم بالمبادئ الأساسية ونفس القواعد الأخلاقية التى يلتزم بها جميع الأعضاء بالجمعية المهنية .

ويجب أن يكون العضو العامل فى الصناعة والتجارة مستقلاً استقلالاً كاملاً عن مستخدمه وأن يجتهد دائماً للحفاظ على موضوعيته فى جميع مجالات عمله .

ويجب أن يدرك العضو العامل فى الصناعة والتجارة المشاكل التى قد تنشأ من المعاملات المالية أو العلاقات الشخصية التى قد تؤدى بموجب طبيعتها أو درجاتها إلى تهديد موضوعيته ، وعندما يوجد أى شك فى ذلك فإنه يجب الإفصاح عن هذه العلاقة لصاحب العمل وقصد أوضيح هذا الدليل الجديد للأخلاقيات المهنية ، أن الأمضاء مطلوب منهم

ليس مجرد الالتزام فقط بحرفية المبادئ والقواعد ولكن يجب أن يلتزموا أيضاً بروح هذا الدليل ، ولا يعنى عدم اشتغال هذا الدليل على سلوك معين مرغوب فيه ضمن الأمثلة المذكورة أن هذا السلوك غير ملزم للأعضاء . ويتم فرض قواعد هذا الدليل من خلال ثلاث لجان دائمة :

أ - لجنة الفحص The In- vestigation Committee تهتم ببحث الشكاوى المقدمة ضد سلوك الأعضاء ، وإذا رأت هذه اللجنة أن الأمر لا يستدعى عقوبات رادعة ضد العضوية فإنها تكفى بإصدار تنبيه وأوامر معينة للعضو يجب أن يلتزم بها ، أما إذا رأت هذه اللجنة أن الأمر يعنى رأى العام Public Con- cern فإنها تقوم برفع الأمر إلى اللجنة الآتية .

ب - لجنة التحقيق Com- mittee of Inquiry وهي اللجنة الوحيدة التي يمكنها تحديد مدى صحة الشكاوى ضد العضو المتهم بسوء السلوك ولديها سلطة اتخاذ الإجراءات التأديبية حياله .

ج - لجنة الاستئناف The Appeal Committee يحق للعضو استئناف حكم اللجنة السابقة أمام هذه اللجنة ويمكن للأعضاء الاستفسار من الجمعية المهنية التي ينتمى إليها عن السلوك المهني السليم إذا كان لديه شكوك تتعلق بالسلوك الأخلاقي في حالات معينة .

### المبحث الثالث

### نتائج الدراسة المقارنة

#### والإطار المقترح

#### أولاً : نتائج الدراسة المقارنة:

١ - يجب أن يتولى أى تنظيم مهني مهنة المحاسبة والمراجعة على دستور لأداب وسلوك المهنة .

٢ - يجب أن يتولى التنظيم المهني إصدار دستور آداب وسلوك المهنة .

٣ - أن قيام التنظيمات المهنية بإصدار الدستور يجب أن يتواءم مع مقدراتها على إلزام الأعضاء به لما لها من قدرة وهيمنة على تنظيم شؤون المهنة ولأنها تمتلك سلطة اتخاذ الإجراءات التأديبية ضد من يخرج

على هذا الدستور .  
٤ - أن التنظيم المهني في دول المقارنة كان يمثل في الجمعيات المهنية وهما مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي ومجمع المحاسبين القانونيين بانجلترا وويلز .

٥ - يتم تعريف الدستور للأعضاء من خلال تدريبه كمادة إلزامية في جميع الكليات والجامعات الأمريكية أو من خلال التدريب العملي كمحاسب تحت التمرين كما هو الحال في المملكة المتحدة والدراسة النظرية خلال هذه الفترة لبث الإحساس بالمسؤولية تجاه المجتمع ولإرساء القيم الاجتماعية والحضارية لديهم .

٦ - أن دستور المهنة يحكم علاقة مزاوئى المهنة بالعملاء والزلاء والمجتمع ، وهذا ما ركز على إظهاره بشكل واضح وصريح دستور المهنة ففى كل منهن

الولايات المتحدة والمملكة المتحدة من خلال ما اشتملا عليه من مبادئ ومعايير وقواعد محددة للأخلاقيات المهنية .

ويتضح من استعراض مواد دستور مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر أنه لم يركز على إبراز تلك العلاقات والمبادئ والمعايير بوضوح ، وأن كان الدستور قد اشتمل على القليل منها لأن تركيزه كان على قواعد وإجراءات المحاسبة والمراجعة التي تخضع لنظام خاص في وضعها في شكل معايير ويكتفى في دستور المهنة الإشارة والتأكيد فقط على إلزاميتها حيث يجب أن يركز الدستور الجديد على تنظيم علاقة أعضاء المهنة بالملاء والزلاء والمجتمع .

هفيما يختص بالملاء فيجب أن يكون غادلاً وأميناً وصادقاً مع عملائه ، وأن يبذل في خدماته التي يقدمها لهم العناية المهنية الواجبة لتحقيق أفضل مصلحة لهم بما لا يتعارض مع مسؤولياته تجاه المجتمع وعلاقته بالزملاء والحرص على

تدعيم التعاون والعلاقات الطيبة معهم وعدم تحقيق مصلحة شخصية حتى يحافظ على ثقة المجتمع فيه وفي جودة الخدمات التي يقدمها .

٧ - تشجيع المكاتب على أن تكون المعايير الذاتية لمكاتب المحاسبة والمراجعة أعلى من تلك التي تنص عليها قوانين مزاوله المهنة ودستور المهنة ذاته ، وأن تكون ممارسة التنظيم الذاتي تفوق متطلبات اللوائح والقوانين التي تعتبر حداً أدنى للممارسة .

٨ - حتى يمكن للدستور أن يحقق الأهداف المرجوة يجب أن يتضمن مبادئ وقواعد السلوك المهني التي تكفل تحقيق ذلك .

٩ - لا يسرى هذا الدستور على المزاويلين في المكاتب المهنية فقط ولكن يسرى على كل المقيدين بسجل المحاسبين والمراجعين .

١٠ - يعتمد الالتزام بمبادئ وقواعد السلوك المهني بصفة أساسية على القسوسهم الواعي

والتصرفات الإدارية الرشيدة للمحاسبين والمراجعين ، ثم على فرض هذه المبادئ والقواعد عن طريق الزملاء وأخيراً على الإجراءات التأديبية ، إذا لزم الأمر ، التي توقع على المحاسب أو المراجع الذي لا يلتزم بالمبادئ أو القواعد الواردة بهذا الدستور .

١١ - يجب أن يتضمن الدستور المقترح ثلاثة أجزاء هي :-

- مبادئ السلوك المهني .
- قواعد آداب وسلوك المهنة .
- تفسير القواعد .

#### أ - مبادئ السلوك المهني .

وتشمل المسؤوليات ، الموضوعية ، الاستقلال ، المصلحة العامة ، الأمانة العناية المهنية ، نطاق وطبيعة الخدمات ومبادئ السلوك المهني هي الإطار العام الذي تشترك منه قواعد آداب وسلوك المهنة وتمثل المعتقدات الأساسية في مجال السلوك المهني ، وتميز عن اعتراف المهنة بمسؤولياتها تجاه العملاء والزملاء والمجتمع ،

والدستور ماعاً .

### مراجع البحث :-

١ - وافق مجلس الشعب على الاتفاقية بجلسته المنعقدة بتاريخ ١٦/٤/١٩٩٥ ونشرت في الجريدة الرسمية العدد ٢٤ (تابع) في ١٥ يونيه ١٩٩٥ .

٢ - دكتور نبيل حشاد - الجات ومستقبل الاقتصاد

العالمى والعربى - دار النهضة العربية ١٩٩٥ .

3 - American Institute of Certified public Accountants - The Code of Professional Conduct of the American Institute of Certified public Accountants - New York : AICPA 1998 - PP 1 - 30 .

٤ - يرجع تفصيلاً فى هذا الموضوع إلى :

■ عوض لببيب فتح الله - دراسة مقارنة للتنظيم المهنى لمهنة المحاسبة والمراجعة فى الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة وجمهورية مصر العربية رسالة دكتوراه - كلية التجارة - جامعة الإسكندرية ١٩٩٣ - ص ١١٥ - ١١٨ .

5 - Institute of Chartered Accountants in England and Wales, "New Guide to Professional Ethics" Accountancy (March 1992),

المعاملين لديهم والتصرفات الضارة بالسمعة والإعلان والدعاية للحصول على العملاء . والعمولات ، النشاطات التى تتعارض مع الممارسة العامة للمهنة وشكل الممارسة والإسم .

### ج - تفسير القواعد .

وهذا التفسير يأتى لشرح كل قاعدة من قواعد آداب وسلوك المهنة السابق الإشارة إليها حتى يكون المزاويلين على علم كاف بكل قاعدة من قواعد آداب وسلوك المهنة السابق الإشارة إليها .

١٢ - أن قواعد دستور المهنة تتعرض للكثير من التعديل والتغير لتتمشى مع الظروف البيئية والاقتصادية والاجتماعية ونطاق الخدمات والمنافسة وهيكل الممارسة المهنية وهذا الأمر تجاهله دستور المهنة المصرى رغم التغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والدولية التى تؤثر على المزاولة المهنية

وتخدم كمرشد لأعضاء المهنة عند قيامهم بمسئولياتهم المهنية . وتتطلب هذه المبادئ التزاماً مطلقاً بالسلوك المهنى السليم بدرجة أكبر مما تتطلبه اللوائح والقوانين .

### ب - قواعد آداب وسلوك المهنة .

يجب أن يتضمن الدستور قواعد معينة ملزمة للأعضاء لفرض مبادئ السلوك المهنى فى الواقع العملى والممارسة العملية لمهنة المحاسبة والمراجعة وفى المواقف المختلفة لأن المبادئ الأساسية ذات طبيعة عامة وتستخدم كإطار عام لآداب وسلوك المهنة وقواعد عامة لا تحل المشاكل السلوكية فى مواقف معينة وتتخصص هذه القواعد فى الآتى :- الاستقلال والأمانة والموضوعية والمعايير العامة والالتزام بالمعايير ومبادئ المحاسبة ، وسرية معلومات العميل ، والالتزام بالمشروطة ، والتيميز على الزملاء . باجتناب عيبتهم أو

# الخصم والتحويل والدفعات المقدمة تحت حساب الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين

دكتور/ محمد عباس بلوى

أستاذ المحاسبة والضرائب - كلية التجارة - جامعة الاسكندرية

عميد كلية التجارة (السابق) بدمهور

تلتزم الجهات والمنشآت التي يحددها القانون بخصمها من المبالغ التي تقوم بدفعها مقابل معاملاتها مع الأشخاص الذين يزاولون النشاط التجارى والصناعى ، وقد حددت المادة (٥٩) من القانون الجهات الملزمة بالخصم ، حيث تنص بأنه :

على الجهات والمنشآت المبينة فيما بعد أن تخصم نسبة من كل مبلغ يزيد على ثلاثمائة جنيه تدفعه على سبيل العمولة أو السمسرة أو مقابل عمليات الشراء أو التوريد أو المقاولات أو الخدمة إلى أى شخص من أشخاص القطاع الخاص .

حساب الضريبة .  
وقد تناول القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ الأحكام المنظمة لهذه العمليات فى المواد ( ٥٩ ، ٦٠ ، ٦١ ، ٦٢ ، ٦٣ ، ٦٤ ، ٦٥ ، ٦٦ ، ٦٧ ، ٦٨ ، ٦٩ ) ، وباستقراء تلك المواد يتضح أنها تتناول ثلاثة أنظمة يتم من خلالها الحصول على مبالغ من تحت حساب الضريبة لحين الربط وتحديد الضريبة واجبة الأداء ثم إجراء التسوية اللازمة ، ويمكن عرض الأنظمة الثلاثة على نحو ما سيرد فى الفقرات التالية :

أولاً : نظام الخصم تحت حساب الضريبة :

يتناول هذا النظام المبالغ التي

رغبة من المشرع فى إحكام تحصيل الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين الذين يزاولون نشاطاً تجارياً أو صناعياً قرر المشرع الأخذ بنظام الخصم والتحويل والدفعات المقدمة تحت حساب الضريبة ، ومؤدى هذا النظام قيام بعض الجهات بخصم أو تحصيل مبالغ تحت حساب الضريبة عندما تتعامل مع من يزاولون النشاط التجارى والصناعى الذى يخضع إirاده للضريبة ، وتوريد هذه المبالغ إلى مأموريات الضرائب التابعة لها هؤلاء الأشخاص فى مواعيد معينة ، أو قيام الممول بأداء دفعة متقدمة تحت

ويصدر بتحديد هذه النسبة قرار من الوزير بما لا يتجاوز ٥% من هذا المبلغ وذلك تحت حساب الضريبة التي تستحق على هؤلاء الأشخاص ويستثنى من ذلك الأقسام التي تسدد لشركات التأمين .

١ - وزارت الحكومة ومصالحها ، وحدات الإدارة المحلية والهيئات العامة والهيئات القومية الاقتصادية أو الخدمية وشركات ووحدات القطاع العام وشركات قطاع الأعمال العام وشركات الأموال والمنشآت والشركات الخاضعة لقوانين الاستثمار وشركات الأشخاص التي جاوز رأس مائها خمسين ألف جنيه أيا كان شكلها القانوني والشركات والمنشآت بمقتضى قوانين خاصة والشركات والمشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة وفروع الشركات الأجنبية ومخازن الأدوية ومكاتب الاستثمار والجمعيات التعاونية والمؤسسات الصحفية والمعاهد التطهيرية والثقافية والزيارات والأندية

ومراكز الشباب والاتحادات والمستشفيات والفنادق والجمعيات والمؤسسات الأهلية على اختلاف أغراضها : والمكاتب المهنية ومكاتب التمثيل الأجنبية ومنشآت الإنتاج السينمائي والمسارح ودور اللهو وصناديق التأمين الخاصة المنشأة بالقانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥ أو بأى قانون آخر .

٢ - الجهات والمنشآت الأخرى التي يصدر بتحديدها قرار من الوزير . وتلتزم هذه الجهات والمنشآت بتوريد المبالغ التي تم خصمها إلى المصلحة طبقاً للإجراءات التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون ، وتلتزم الجهة أو المنشأة التي لم تقم بخصم أو توريد المبالغ إليها بأن تؤدي للمصلحة هذه المبالغ بالإضافة إلى ما يرتبط بها من مقابل تأخير .

\*\*\*\*\* ويستفاد من نص المادة سالفه الذكر ما يلى :-

١ - الجهات التي تتولى عملية الخصم : حدد المشرع الجهات الملزمة

بالخصم على النحو التالى :-  
(أ) الجهات التي أوردتها البند (١) من المادة (٥٩) على سنبل الحصر .

(ب) الجهات التي حددها قرار وزير المالية رقم (٥٢٥) لسنة ٢٠٠٥ ، حيث تلتزم الجهات التالية بالخصم تحت حساب الضريبة على النشاط التجارى والصناعى التى يزيد رقم أعمالها السنوى على ٢٥٠.٠٠٠ جنيه طبقاً لقائمة الدخل :

(١) منشآت المقاولات والتوريدات .

(٢) مكاتب التصدير .

(٣) الوكلاء التجاريون .

(٤) وكالات السفر والمنشآت والمكاتب السياحية .

(٥) منشآت النقل السياحى .

(٦) منشآت الإنتاج التليفزيونى والمسرحى والإذاعى .

(٧) المنشآت الصناعية المقيدة بالسجل الصناعى وفقاً لأحكام القانون رقم (٢٤) لسنة ١٩٧١ فى شأن السجل الصناعى ، وكذلك

المنشآت التي لا تخضع لأحكام القانون المشار إليه إذا كانت تزاوّل أحد أوجه النشاط المدرجة في القوائم التي يصدر بها قرار من وزير الصناعة بالاتفاق مع وزير المالية .

٢ - الجهات التي يسرى عليها نظام الخصم : حدد المشرع الجهات التي يسرى عليها نظام الخصم بأى شخص من أشخاص القطاع الخاص ، ولذلك لا يسرى هذا الخصم على شركات ووحدات القطاع العام وشركات قطاع الأعمال العام ، كما تقضى المادة (٦٠) بأن يعفى أشخاص القطاع الخاص من الخضوع لأحكام نظام الخصم تحت حساب الضريبة إذا ثبت للمصلحة أن لديها سجلاً منتظماً تلتزم بموجبه بإداء المبالغ الربع سنوية المدفوعة مقدماً وفقاً لنظام الدفعات المقدمة الذي سنعرض أحكامه حالاً .

٣ - العمليات التي يسرى الخصم بشأنها ، تتمثل العمليات التي يسرى عليها نظام الخصم فى كل من عمليات العمولة والسمسرة وعمليات الشراء أو التوريد أو المقاولات أو الخدمات والتي تزيد قيمتها عن ٣٠٠ جنيه .

٤ - النسب التي يتم خصمها : تحدد هذه النسب بما جاء بقرار وزير المالية رقم (٥٣٧) على النحو التالى :

١ - نشاط المقاولات والتوريدات فيما عدا توريد المحاصيل البستانية للحكومة والقطاع العام من ممالك الفراس فى حدود غراسهم نسبة ٠,٥ %

٢ - المشتريات نسبة ٠,٥ %

٣ - (أ) الخدمات نسبة ٢ % (ب) المبالغ التي تدفعها الجمعيات التعاونية للنقل بالسيارات لأعضائها مقابل النقل بسياراتهم نسبة ٠,٥ %

(ج) الوكالة بالعمولة والسمسرة نسبة ٥ % .

(د) الخصومات والمنح والعمولات التي تمنحها شركات الدخان والأسمدة نسبة ٥ %

(هـ) جميع الخصومات والمنح والعمولات التي تمنحها شركات البترول لموزعيها نسبة ٢ %

٥ - توريد المبالغ التي تم خصمها : جددت المادة (٨٢) من اللائحة التنفيذية للقانون الإجراء الذي يتم اتباعها لتوريد المبالغ التي تم تحصيلها على النحو التالى :-

(أ) يتم التوريد على النموذج رقم (٤١ خصم وتحصيل) مرفقاً به الشيك أو النقدية أو من خلال قنوات الدفع الالكترونية التالية :-

- التحويلات البنكية للممولين الذين لديهم حسابات بالبنوك مع إخطار المصلحة بإشعار إضافة بالاتفاق مع هذه البنوك والريط على شبكة معلومات المصلحة باستخدامها فى الأخطار .  
- استخدام الكروت الذكية

## من القانون بأنه :

(١) باستقراء هذه المواد يتضح أنها باستقراء المادة (٦٦) تلزم الجهات التي يفتها بأن تحصل مبالغ تحت حساب الضريبة من « أشخاص القانون الخاص » ، ولم توضع اللائحة المقصود بأشخاص القانون الخاص ، ذلك بالرغم من التمسولات والآراء العديدة التي طرحت عند مناقشة مشروع القانون بجلسة مجلس الشعب الحادية والثمانين بتاريخ ٢٠٠٥/٥/٨ والتي انتهت بالموافقة على استبدال عبارة « أشخاص القانون الخاص » ، بعبارة « أشخاص القطاع الخاص » ، التي وردت بمشروع القانون ، بعد القول بأن قطاع الأعمال العام - سيادة الرئيس - هو من أشخاص القانون الخاص وهو الخاضع للقانون رقم ١٥٩ ، وبطبيعة الحال هذا القول يجانبه السواب لأن قطاع الأعمال العام يخضع للقانون ٢٠٢ لسنة ١٩٩١ وليس للقانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ ، وعلى ذلك فإنه إذا ما تم الأخذ بما انتهى إليه الرأي على أسامه تمت الموافقة على تلك المواد لاقتصر تطبيق المادة (٦٦) فقط على نظام التحصيل تحت حساب الضريبة بالنسبة للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين ، أما المواد الأخرى فيتم تطبيقها بالنسبة للضريبة على دخل الأشخاص الاعتبارية ، وفي رأينا أن هذا لم يكن في يقين المشرع عند وضع هذه المواد ، ولذلك - من وجهة نظرنا - يتم تطبيق نظام التحصيل تحت حساب الضريبة بالنسبة للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين مع التوصية باتخاذ ما يلزم من التاحية التشريعية لتدعيم ذلك .

بطبيعة التعامل ، كما يجب استيفاء بيانات الشيك من حيث التوقيعات والبنك المسحوب عليه واسم وصفا الموقعين على النموذج المعد لذلك .

## ثانياً : نظام التحصيل تحت حساب الضريبة :

يتناول هذا النظام المبالغ التي تقوم بتحصيلها بعض الجهات الحكومية عند قيامها بتقديم الخدمات المنوطة بها ، وذلك بهدف كشف الملتزمين ضريبياً والحيلولة دون التهرب الضريبي ، وقد حددت المواد ( ٦٦ ، ٦٧ ، ٦٨ ، ٦٩ ) من القانون أربع جهات تلتزم باتباع ذلك النظام ، وذلك على النحو التالي (١) :-

١ - جهات منح التراخيص تتطلب مزاولة بعض الأنشطة التجارية والصناعية الحصول على ترخيص من الجهة الحكومية المختصة وقد ألزم المشرع قيام تلك الجهات بتحصيل مبلغ تحت حساب الضريبة من الشخص الذي تصدر أو تجدد له التراخيص ، حيث تقضى المادة (٦٦)

في إدراج مدفوعات الممول على الكروت على أن يتم تسليم القيمة إما لمدوب المصلحة أو بتوفير القارئ وبرنامج التحويل المالي لدى الجهة أو الممول ، وأن يتم السداد من خلاله ثم توفير محتوياته بعد ذلك .

٢ - استخدام شبكة بنك أو بنوك معينة أو الهيئة القومية للبريد التي تتفق معها المصلحة على السماح للممول بالسداد لدى منافذها .

(ب) يتم التوريد في موعد أقصاه آخر أبريل ويوليو وأكتوبر ويناير من كل عام .

(ج) أن يتم التوريد إلى الإدارة العامة لتجميع نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة المستحقة ويجب أن يتضمن النموذج رقم ( ٤١ ) خصم وتحصيل ( بيانات الممول من واقع البطاقة الضريبية ، وأن يحدد به بدقة رقم التسجيل الضريبي / رقم الملف / المأمورية المختصة /

على الجهات التي تمنح تراخيص للتجار بالجملة في الخضر والفاكهة والحبوب وغيرها من المواد الغذائية أو تلك التي تمنح تراخيص لمزاولة الأنشطة الحرفية أن تحصل عند تجديد الترخيص مبلغاً تحت حساب الضريبة من يصدر باسمه التجديد ويحظر على تلك الجهات تجديد الترخيص إلا بعد تحصيل هذا المبلغ .

ويصدر بتحديد هذا المبلغ قرار من الوزير بما لا يجاوز ١٠ ٪ من رسم التجديد . . .

ويستفاد من نص المادة سالفة الذكر ما يلي :-

(أ) الجهات التي تتولى عملية التحصيل ، وهي الجهات المعنية بإعطاء الترخيص اللازم لمزاولة النشاط وهي جهات متعددة حسب طبيعة النشاط .

(ب) الجهات التي يسرى عليها نظام التحصيل ، حدد المشرع الجهات التي

يسرى عليها نظام التحصيل تحت حساب الضريبة على النحو التالي :-

- مزاولو نشاط الاتجار بالجملة هي الخضر والفاكهة والحبوب وغيرها من المواد الغذائية.

- مزاولو الأنشطة الحرفية . (ج) المبلغ الذي يتم تحصيله ، تحدد هذا المبلغ وفقاً لما جاء بقرار وزير المالية رقم (٥٣٦) بما يعادل ١٠ ٪ من الرسم المقرر لتجديد الترخيص .

٢- أماكن الذبح ، تتولى المجازر عمليات الذبح مقابل رسوم يقررها القانون ، وذلك لضمان سلامة الذبيحة وتوفير الظروف الصحية التي تكفل صلاحية اللحم للاستخدام الآدمي ، وقد ألزم المشرع الضريبي قيام المجازر بتحصيل مبلغ تحت حساب الضريبة ، حيث تقضى المادة ٦٨ بأنه :

على المجازر عند قيامها بالذبح لحساب أشخاص القانون الخاص الخاضعين للضريبة أن تحصل مع رسوم الذبح المقررة مبلغاً تحت حساب الضريبة المستحقة ، وذلك عن كل رأس من الذبائح .

ويصدر بتحديد هذا المبلغ قرار من الوزير بما لا يجاوز ١٠ ٪ من قيمة الرسم .

ويستفاد من نص المادة سالفة الذكر ما يلي :

(أ) الأشخاص الذين يسرى عليهم نظام التحصيل تحت حساب الضريبة ، حدد المشرع الأشخاص الذين يسرى عليهم هذا النظام بأشخاص القانون الخاص الخاضعين للضريبة والذين يتم الذبح لحسابهم .

(ب) المبلغ الذي يتم تحصيله ، تحدد هذا المبلغ وفقاً لما جاء بقرار وزير المالية رقم (٥٣٦) بواقع ١٠ ٪ من

رسم الذبح المقرر .

هذا وقد حدد قرار وزير  
المالية رقم (٥٣٦) إجراءات  
توريد المبالغ التي تم تحصيلها  
بمعرفة الجهتين سالفى الذكر  
، حيث توضح المادة الرابعة أن  
يتم ما يلى :

- توريد ما تم تحصيله إلى  
الإدارة العامة لتجميع  
نماذج الخصم والتحويل  
لحساب الضريبة فى  
موعد أقصاه آخر أبريل  
وفيلو وأكتوبر ويناير من  
كل عام .

- أن يتم التوريد بشيك  
مصحوباً بالنموذج (٤١)  
(خصم وتحصيل تحت  
حساب الضريبة )  
موضحاً به قيمة إجمالى  
المبالغ المحصلة من كل  
ممول على حدة التى تمت  
خلال الثلاثة اشهر  
السابقة .

٣ - مصلحة الجمارك ، وهى  
الجهة التى تتولى  
الإجراءات التى تؤدى إلى  
السمتخا بالإفراج عن  
البضائع المستوردة من

الدائرة الجمركية مقابل  
الرسوم التى يقررها  
قانون الجمارك ، وقد  
ألزم المشرع الضريبى  
قيام مصلحة الجمارك  
بتحصيل مبلغ تحت  
حساب الضريبة حيث  
تقضى المادة (٦٧) من  
القانون بأنه :

\*\*\*\*\*  
على مصلحة الجمارك أن  
تحصل من أشخاص القانون  
الخاص نسبة من قيمة  
وارداتهم من السلع المسموح  
بتوريدها للبلاد للتجار فيها  
أو تصنيعها وذلك تحت  
حساب الضريبة التى تستحق  
عليهم .

وفى حالة التنازل عن هذه  
السلع وتظهير مستنداتها إلى  
الغير يتم تحصيل نسبة من كل  
من المتنازل إليه ومن أطراف  
التظهير .

ويصدر بتحديد هذه النسب  
قرار من الوزير بما لا يجاوز  
٢ ٪ من قيمة الواردات ويتم  
تحصيل تلك النسب مع  
الضرائب الجمركية على هذه

السلع وبذات إجراءات  
تحصيلها .

\*\*\*\*\*  
ويستفاد من نص المادة  
سالفة الذكر ما يلى :  
(١) الأشخاص الذين يسرى  
عليهم نظام التحصيل ،  
حدد المشرع الأشخاص  
الذين يسرى عليهم نظام  
التحصيل تحت حساب  
الضريبة على النحو  
التالى :

- المستوردون من أشخاص  
القانون الخاص .  
- المتنازل والمتنازل إليه فى  
حالة التنازل عن الرسالة  
المستوردة .  
- أطراف التظهير فى حالة  
تظهير مستندات الشحن  
إلى الغير .

(ب) النسبة التى يتم  
تحصيلها ، تحدد هذه  
النسبة وفقاً لما جاء بقرار  
وزير المالية رقم (٥٣٤)  
بواقع ٠,٥ ٪ من قيمة  
الواردات وفى حالة  
التنازل على السلعة  
المستوردة أو تظهير

مستنداتها ، يتم تحصيل ذات النسبة من كل من المتنازل والمتنازل إليه .

(ج) توريد المبالغ التي تم خصصها ، حدد قرار وزير المالية رقم (٥٣٤) الإجراءات التي يتم اتباعها لتوريد المبالغ التي تم تحصيلها ، حيث تقضى المادة الثانية من هذا القرار على ما يلي :-

قيام مصلحة الجمارك بتوريد ما تم تحصيله إلى الإدارة العامة لتجميع نماذج الخصم والتحصيل لحساب الضريبة في موعد أقصاه آخر أبريل ويوليو وأكتوبر ويناير من كل عام .

- أن يرفق بالشيك نموذج (٤١) ( خصم وتحصيل تحت حساب الضريبة ) مع بيان إجمالي المبالغ المحضلة من المستوردين أو المتنازل إليهم خلال الثلاثة أشهر السابقة مبوضحاً به اسم كل مستورد ومتنازل إليه

والمبالغ المحصلة من كل منهم ، وكذلك صورة شهادة الإجراءات الخاصة بكل مستورد أو متنازل إليه .

٤ - أقسام المرور ، تتولى أقسام المرور إصدار أو تجديد أو نقل رخصة تسير أى نوع من السيارات مقابل الرسم المقرر ، وقد ألزم المشرع الضريبي قيام أقسام المرور بتحصيل مبلغ تحت حساب الضريبة حيث تقضى المادة (٦٩) من القانون بأنه :

\*\*\*\*\*

على أقسام المرور الامتناع عن تجديد أو نقل رخصة تسير سيارات الأجرة أو النقل المملوكة لأى شخص من أشخاص القطاع الخاص إلا بعد تحصيل مبلغ تحت حساب الضريبة المستحقة عليه .

ويصدر بتحديد هذا المبلغ قرار من الوزير بما لا يجاوز ١٠٪ من الرسم المقرر للترخيص المفروض بقانون

المرور الصادر بالقانون رقم ٦٦ لسنة ١٩٧٢ ، ويتم تحصيل ذلك المبلغ دفعة واحدة أو على أقساط طبقاً للقواعد المنظمة لسداد الضريبة المفروضة على السيارة وفقاً لقانون المرور .

\*\*\*\*\*

يستفاد من نص المادة سالف الذكر ما يلي :

(١) الأشخاص الذين يسرى عليهم نظام التحصيل تحت حساب الضريبة ، حدد المشرع الأشخاص الذين يسرى عليهم هذا النظام بمالكي سيارات الأجرة أو النقل من أشخاص القطاع الخاص .

(ب) المبلغ الذى يتم تحصيله ، تحدد هذا المبلغ وفقاً لما جاء بقرار وزير المالية رقم (٥٣٣) بواقع ١٠ ٪ من الرسم المقرر للترخيص المفروض بقانون المرور الصادر بالقانون رقم ٦٦ لسنة ١٩٧٢ .

(ج) توريد المبالغ التي تم تحصيلها ، حدد قرار وزير المالية رقم (٥٣٣) الإجراءات التي يتم

إتباعها لتوريد المبالغ التي تم تحصيلها ، حيث تقضى المادة الثانية من هذا القرار بقيام أقسام المرور بتوريد ما تم تحصيله بشيك إلى الإدارة العامة لتجميع نماذج الخصم والتحصيل لحساب الضريبة كل ١٠ أيام من تاريخ التحصيل مرفقاً به نموذج ٤١٠ (خصم وتحصيل تحت حساب الضريبة ) مع بيان السيارات الأجرة والنقل التي يتم تجديد أو نقل رخصتها خلال هذه المدة وأسماء ومحل إقامة المرخص باسمه السيارة .

ثالثاً : الدفعات المقدمة تحت حساب الضريبة :

ألغى القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ نظام الإضافة ، كما استحدث القانون نظام الدفعات المقدمة تحت حساب الضريبة كبديل عن نظام الخصم تحت حساب الضريبة ، وذلك تمثيلاً مع الأعراف المالية في هذا الشأن ، حيث تروج هذه الأعراف أن نظام الدفعات المقدمة بعد أكثر ملاءمة للممول من نظام

الخصم تحت حساب الضريبة (١) .

وأهم ما يميز نظام الدفعات المقدمة أنه نظام اختياري يخول المشرع الممول اتباع هذا النظام أو اتباع نظام الخصم والتحصيل لحساب الضريبة ، حيث تنص المادة (٦٢) من القانون على أنه :

\*\*\*\*\*

للممول أن يختار بين نظام الخصم تحت حساب الضريبة وفقاً للمادة (٥٩) من هذا القانون ، وبين الالتزام بأحكام نظام الدفعات المقدمة المنصوص عليه في هذا الفصل .

ويكون الاختيار بموجب طلب يقدمه الممول إلى مأمورية الضرائب المختصة قبل ستين يوماً على الأقل من بداية الفترة الضريبية التي يرغب في تطبيق نظام الدفعات المقدمة ابتداء منها .

وعلى المصلحة أن ترد على طلب الممول بقرارها في شأن الطلب خلال ستين يوماً من تاريخ تقديمه ويعتبر عدم الرد خلال هذه المدة رفضاً للطلب .

وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون النموذج الذي يقدم

عليه الطلب والمستندات التي يجب إرفاقها به والإجراءات التي تتبع في إخطار الممول بقرار المصلحة في شأنه .

\*\*\*\*\*

والى جانب المادة سالفه الذكر ، فقد تناول القانون الأحكام الخاصة بنظام الدفعات المقدمة تحت حساب الضريبة في المواد ( ٦١ ، ٦٣ ، ٦٤ ، ٦٥ ) ومن استقراء هذه المواد يمكننا إلقاء الضوء على الإطار العام لهذا النظام على النحو التالي :

١ - مضمون نظام الدفعات المقدمة ، أوضحت المادة (٦١) أن المقصود بنظام الدفعات المقدمة هو قيام الممول بأداء مبلغ تحت حساب الضريبة المستحقة عليه عن القدرة الضريبية ، وذلك بواقع ٦٠٪ من آخر ضريبة أقرها الممول ، أو الضريبة التي يقدرها عن السنة التي يرغب في تطبيق نظام الدفعات عليها إذا كان الممول لم

(١) راجع تقرير اللجنة المشتركة من لجنة الخطة والموازنة ومكتب لجنة الشؤون الدستورية والتشريعية عن مشروع قانون بإصدار قانون الضريبة على الدخل ، مرجع سابق ص ١٨ .

يسبق أن تقدم بإقرار ضريبي ، أو كان الإقرار الضريبي الذي تقدم به عن الفترة الضريبية السابقة على تقديم الطلب يتضمن خسارة .

٢ - طلب الممول التمتع بنظام الدفعات المقدمة ، أوضحت المادة (٨٢) من اللائحة التنفيذية للقانون أن يكون طلب الممول على النموذج رقم ( ١ دفعات مقدمة ) الذي يرفق به ، بيان آخر ضريبة واجبة الأداء من واقع آخر إقرار ضريبي أو اتفاق مباشر أو قرار لجنة داخلية أو قرار لجنة طعن أو حكم محكمة أو قرار لجنة تصالح وبيان بالضريبة المقدرة إذا كان الممول لم يسبق له تقديم إقرار ضريبي أو إذا كانت الفترة الضريبية السابقة على تقديم الطلب تتضمن خسارة .

٣ - إخطار الممول بالموافقة على تطبيق نظام الدفعات المقدمة أوضحت المادة (٨٤) من اللائحة التنفيذية للقانون أن تقوم المأمورية المختصة بإخطار الممول خلال ١٠ يوماً من تاريخ تقديم الطلب في حالة الموافقة بخضوعه لنظام

الدفعات المقدمة ، وتقدم الموافقة على النموذج رقم (٢) دفعات مقدمة ) وفي هذه الحالة يعد هذا الإخطار بمثابة شهادة لفترة ضريبية واحدة على أن يعد عدم الرد على طلب الممول خلال مدة ٦٠ يوم رفضاً لطلبه .

٤ - طريقة سداد الدفعات المقدمة ، أوضحت المادة (٦٣) من القانون ، وكذلك المواد (٨٤ ، ٨٥ ، ٨٦ ، ٨٧) من اللائحة التنفيذية للقانون الأحكام الخاصة بسداد الدفعات المقدمة ، وذلك على النحو التالي :

(أ) يلتزم الممول بأن يسدد النسبة المقررة (٦٠٪) على ثلاث دفعات متساوية ، تسدد كل دفعة منها على التوالي في مواعيد لا تتجاوز ٦/٣٠، ٩/٣٠، ١٢/٣١ من كل عام .

(ب) يجوز للممول بعد أداء الدفعة الثانية إخطار المصلحة - على النموذج (٣) دفعات مقدمة ) - بخفض القسط الثالث أو عدم أدائه إذا تبين له أن أرباحه عن العام الكامل ستكون أقل من الأرباح المقدرة عن العام السابق عليه ،

(ج) يجوز للممول تخفيض عدد الدفعات عندما تكون المدة المتبقية بعد تقديم الطلب أقل من اثني عشر شهراً .

٥ - تسوية المبالغ المدفوعة بنظام الدفعات المقدمة ،

تتم تسوية المبالغ المدفوعة تطبيقاً لنظام الدفعات المقدمة عند تقديم الإقرار السنوي وقد يترتب على ذلك أحد الاحتمالات التالية :

- أن تكون الضريبة المستحقة من واقع الإقرار أكبر من الضريبة المدفوعة مقدماً تحت حساب الضريبة ، وفي هذه الحالة يلتزم الممول بسداد الجزء المتبقى من الضريبة المستحقة بعد خصم ما سبق أن أداء من دفعات مقدمة مضافاً إليها عائد سنوي محسوباً وفقاً لسعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي على أن يخصم منه ٢ ٪ مع استبعاد كسور الشهر والجنيه .

- أن تكون الضريبة المستحقة من واقع الإقرار أقل من الضريبة المدفوعة مقدماً

تحت حساب الضريبة ، وفي هذه الحالة يكون للممول الحق في طلب استرداد المبالغ المستحقة له كما تقضى المادة (١١٢) من القانون وتلتزم مصلحة الضرائب برد هذه المبالغ خلال ٤٥ يوماً من تاريخ طلب الممول ، وإلا استحق عليها مقابل تأخير على أساس سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في الأول من يناير السابق على تاريخ استحقاق الضريبة مخصوماً منه ٢٪ .

٦ - عدول الممول عن اختيار نظام الدفعات المقدمة ،  
سمح المشرع للممول الرجوع في طلب اختيار نظام الدفعات المقدمة وفي هذه الحالة يلتزم بنظام الخصم تحت حساب الضريبة وقد أوضحت المادة (٦٤) من القانون والمادتان (٨٦ ، ٨٧) من اللائحة التنفيذية للقانون أحكام ذلك على النحو التالي :-

(أ) - يقدم الممول عدوله عن اختيار نظام الدفعات المقدمة إلى مأمورية الضرائب

المختصة على النموذج رقم ٤) دفعات مقدمة في حالة توافر الشرطين الآتيين :

الشرط الأول : أن يكون الممول قد طبق نظام الدفعات المقدمة خلال سنة كاملة على الأقل وأن يكون قد سدد جميع المستحقات المقررة وفقاً لهذا النظام .

الشرط الثاني : أن يتقدم الممول بطلب إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال تسعين يوماً على الأقل سابقة على بدء السنة الضريبية التي يرغب العدول عن نظام الدفعات المقدمة اعتباراً منها .

(ب) في حالة عدم توافر الشروط السابقة يرفض طلب الممول ، وتقوم مأمورية الضرائب المقدم لها الطلب بإخطار الممول برفض طلبه خلال ٦٠ يوماً من تاريخ تقديمه على النموذج رقم ( ٥ دفعات مقدمة ) ، وبعد عدم الإخطار خلال المدة المقررة قبولا لطلب الممول .

٧ - إعفاء الممول من تطبيق نظام الدفعات المقدمة ،  
تقرر الفقرة الأولى من المادة

(٦٥) من القانون إعفاء الممول من تطبيق نظام الدفعات المقدمة في أي من الحالتين التاليتين :

(أ) تكبد الممول خسارة ضريبية لمدة سنتين متتاليتين .

(ب) تغيير الشكل القانوني للمنشأة .

ويكون إخطار الممول بالإعفاء من تطبيق نظام الدفعات المقدمة على النموذج رقم ( ٦ دفعات مقدمة ) .

٨ - حرمان الممول من تطبيق نظام الدفعات المقدمة ،

تقرر الفقرة الثانية من المادة (٦٥) من القانون حرمان الممول من تطبيق نظام الدفعات المقدمة إذا تبين لها وجود فروق جوهرية بين تقديرات الممول لأرباحه وبين الأرباح الفعلية التي خضعت للضريبة في كل سنة يطبق فيها النظام ، وعليها في هذه الحالة إخطار الممول بذلك بموجب كتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول على النموذج رقم (٧ دفعات مقدمة) .

# المعاملة الضريبية للمشروعات

## العاملة في المناطق الحرة في ظل القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

سهام مورييس رزق الله

محاسب قانوني ومستشار ضريبي - عضو جمعية إدارة الأعمال العربية

عضو الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب

مقدمة :

### نظرية النطاق المكاني للاستثمار (المناطق الحرة)

تستمد نظرية النطاق المكاني في الاستثمار في المناطق الحرة سندها ومبادئها من طبيعة المناطق الحرة والأغراض التي أنشئت من أجلها والتي تناولها الباحث تفصيلاً عندما تناول المناطق الحرة ، كما تستمد هذه النظرية سندها من نصوص التشريعات التي تنظم الاستثمار في المناطق الحرة ، وطبقاً لذلك فإن مزاولة مشروعات الاستثمار لنشاطها خارج المناطق الحرة يفقدها سندها في الحصول

على الإعفاءات والحوافز والتميسيرات الضريبية وغير الضريبية الواردة في هذا القانون .

ومما سبق يتضح الآتي :

١ - إن الإعفاءات المقررة للمشروعات المقامة بالمناطق الحرة مرتبطة بالنطاق المكاني لموقع وحدود المناطق الحرة .

٢ - أن الإعفاءات المقررة للمشروعات المقامة بالمناطق الحرة مرتبطة بالنطاق المكاني والزمني بالفرض والتراخيص الممنوحة لها والفترة الزمنية لسريان هذه التراخيص والأغراض الممنوحة من أجلها .

٣ - إن الإعفاء مصدره نص تشريعي يحدد نطاق هذا الإعفاء وحدوده وعلى ذلك أن إذا ما تبين خروج مشروعات الاستثمار عن النطاق المكاني انسحب عنها الإعفاءات والمزايا والتميسيرات الضريبية وغير الضريبية وقد تعاقبت قوانين الاستثمار المتتالية وتضمنت جميعها النص على إعفاء المشروعات العاملة في المناطق الحرة من كافة الضرائب والرسوم ، ولكن كان هذا مرتبطاً كما تقدم من نظرية النطاق المكاني أي أن هذا الإعفاء قاصر على مينا تزاوله هذه

## المبحث الأول

النصوص الواردة في القانون رقم (٨) لسنة ١٩٩٧ بشأن المعاملة الضريبية للمشروعات العاملة في المناطق الحرة

مادة ٣١ :

يختص مجلس إدارة المنطقة الحرة العامة بالموافقة على إقامة المشروعات ويصدر بالترخيص للمشروع بمزاولة النشاط قرار من رئيس مجلس إدارة المنطقة ، ويجب أن يتضمن الترخيص بياناً بالأغراض التي منح من أجلها ومدة سريانه ومقدار الضمان المالي الذي يؤديه المرخص له ، ولا يجوز النزول عن الترخيص كلياً أو جزئياً إلا بموافقة الجهة التي أصدرته ، ويكون رفض منح الترخيص أو عدم الموافقة على النزول عنه بقرار مسبب ويجوز لصاحب الشأن أن يتظلم منه إلى الجهة الإدارية المختصة طبقاً للقواعد والإجراءات التي تبينها اللائحة التنفيذية لهذا القانون ولا يتمتع

المناطق الحرة تعتبر خارج سيادة الإقليم من الناحية الجمركية والضريبية حسب الأصل ومن ثم طبيعتها تتطلب أن تكون أيضاً خارج نطاق الإقليم وخارج سيجاق وقاعدة الإقليمية في معاملتها الضريبية وهذا يتطلب تحريرها من الخضوع للضرائب والرسوم حتى تستطيع أن تكون على نفس مستوى المنافسة لباقي المناطق الحرة العالمية وبالتالي تستطيع هذه المناطق أن تقوم بدور فعال في تنمية حصص الدولة أو المنطقة في الصادرات العالمية فيحسب الأصل المناطق الحرة تنشأ عالمياً لتكون نقلاً للتجارة الدولية حيث إن هذه الأماكن وهذه المناطق هدفها التصدير إلى العالم الخارجى ومن ثم فإن إعفاؤها من الضرائب والرسوم حتمية لنجاح نشاطها وأداة فعالة في قدرتها على تحقيق هدفها و الاطلاع بدورها .

المشروعات من أنشطة مرخص بها رددته المواد (٤٦) من القانون رقم (٤٢) لسنة ١٩٧٤ والمادة (٣٧) من القانون رقم (٢٣٠) لسنة ١٩٨٩ والمادة (٣٥) من القانون رقم (٨) لسنة ١٩٩٧ وهذا الأمر تتداركه المشروعات العاملة في هذا النطاق فخرجت عنه بشكلين :  
(أ) مخالفة التراخيص الممنوحة لها ، وبالتالي خرجت عن مظلة الإعفاء الواردة في هذا القانون .  
(ب) امتداد نشاطها إلى خارج النطاق المكاني وبالتالي زال عنها سبب التمتع بالإعفاء .  
وسيحاول الباحث الإجابة على السؤال الثانى المتعلق باختيار الباحث لموضوع المناطق الحرة ومناقشة منهج المشرع في استثناء بالإعفاء الكامل من الضرائب والرسوم .  
وفى ضوء ما انتهينا إليه من إجابة السؤال الأول فلن

المرخص له بالإعفاءات أو المزايا المنصوص عليها في هذا القانون إلا في حدود الأغراض المبينة في الترخيص .

#### مادة ٣٢ :

مع مراعاة الأحكام التي تقرها واللوائح بشأن منع تداول بعض البضائع أو المواد لا تخضع البضائع تصدرها مشروعات المنطقة الحرة إلى خارج البلاد أو تستوردها لمزاولة نشاطها للقواعد الخاصة بالاستيراد والتصدير ولا للإجراءات الجمركية الخاصة بالصادرات والواردات ، كما لا تخضع للضرائب الجمركية والضريبة العامة على المبيعات وغيرها من الضرائب والرسوم ، وتمضى من الضرائب الجمركية والضريبة العامة على المبيعات وغيرها من الضرائب والرسوم جميع الأدوات والمهمات والآلات ووسائل النقل الضرورية اللازمة لمزاولة النشاط المرخص به للمشروعات داخل

المناطق الحرة عدا سيارة الركوب وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون إجراءات نقل البضائع وتأمينها من بدء تفريغها حتى وصولها إلى المناطق الحرة وبالعكس وللجهة الإدارية المختصة السماح بإدخال البضائع والمواد والأجزاء والخامات المحلية والأجنبية المملوكة للمشروع أو للغير من داخل البلاد إلى المنطقة الحرة بصفة مؤقتة لإصلاحها أو لإجراء عمليات صناعية وإعادتها لداخل البلاد دون خضوعها لقواعد الاستيراد المطبقة ، ذلك التحوى على الذى تبينه اللائحة التنفيذية لهذا القانون ، ويتم تحصيل الضريبة الجمركية على قيمة الإصلاح وفقاً لأحكام القوانين الجمركية ، ويطبق حكم المادة ٣٢ من هذا القانون فى شأن العمليات الصناعية .

#### مادة ٣٥ :

لا تخضع المشروعات التى تقام فى المناطق الحرة

والأرباح التى توزعها لأحكام قوانين الضرائب والرسوم السارية فى مصر .

ومع ذلك تخضع هذه المشروعات لرسم سنوى مقداره ١٪ ( واحد فى المائة ) من قيمة السلع عند الدخول بالنسبة لمشروعات التخزين ومن قيمة السلع عند الخروج بالنسبة لمشروعات التصنيع والتجميع ، وتعفى من هذا الرسم تجارة البضائع العابرة ( ترانزيت ) المحددة الوجهة . وتخضع المشروعات التى لا يقتضى نشاطها الرئيسى إدخال أو إخراج سلع الرسم سنوى مقداره ١٪ ( واحد فى المائة ) من إجمالى الإيرادات التى تحققها وذلك من واقع الحسابات المعتمدة من أحد المحاسبين القانونيين وفى جميع الأحوال تلتزم المشروعات بأداء مقابل الخدمات التى تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون ، وطبقاً للنصوص المتقدمة تعفى المناطق الحرة

من . . .

(أ) الضرائب الجمركية والضريبة العامة على المبيعات بالنسبة لمستزمات نشاطها .

(ب) تغفى من ضريبة الدمغة ومن رسوم التوثيق والشهر ولا تخضع للضرائب الجمركية والضريبة العامة على المبيعات عن صادراتها وكذلك لا تخضع لقوانين الضرائب والرسوم السارية في مصر في حدود النطاق المكناني والنشاط المرخص لها به .

### المبحث الثاني

المشاكل التي تارت بشأن التمتع بالإعفاءات المقررة في القانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧

وتتلخص هذه المشاكل فيما يلي :

أ - انتقال المشروع من المنطقة الحرة إلى داخل البلاد وهي هذه الحالة يستكمل المدد المقررة للإعفاء الواردة لهذا المشروع .

ب - إذا انتقل المشروع من خارج المنطقة الحرة إلى داخل فأنه يسرى عليه الأحكام المنظمة للمناطق الحرة .

ج - تأجير الآلات والمعدات من المناطق الحرة للعمل داخل البلاد وقد درجت المصلحة على إخضاع هذا النشاط في ظل الترخيص الممنوح لهذه الشركات للقيام بهذا النشاط إلا أن المصلحة تراجعمت عن ذلك بالتعليمات رقم ٤ لسنة ١٩٩٦ طالما أن الترخيص صادر للمشروع بذلك .

د - بيع البضائع المصنعة في المناطق الحرة وكذلك مبيعات هذه المشروعات للضريبة على الدخل وقد استقر الأمر على خضوعها في ظل حكم محكمة النقض الأمر الذي أقر هذا الخضوع في ضوء النطاق المكناني لإعفاء مشروعات

المناطق الحرة .

هـ - خضوع الأرباح الرأسمالية للضريبة (٥) وهي محل خلاف حالياً حيث اعتبرت مصلحة الضرائب في تعليماتها التفسيرية رقم ١ لسنة ١٩٩٥ أن هذا النشاط يخرج عن نطاق الاستثمار والفرص الذي أقيم المشروع من أجله ويرى الباحث أن هذا الرأي جانبه الصواب لأن هذا ليس نشاطاً مستقلاً عن الاستثمار وإنما جزء من متطلبات التحديث والتطوير باستبدال الأصول بأصول أحدث .

و - التشغيل لحساب الغير ونرى أن التشغيل لحساب الغير إذا تم بناء على ترخيص من الهيئة العامة للاستثمار فلا مجال للخضوع احتراماً للإعفاء المقرر لهذا المشروع في ضوء التراخيص الممنوحة لها إذا لم يرخص للمشروع بذلك خضع

للضرائب على الدخل وقد انتهت إحدى الدراسات أعدتها وزارة التجارة أن ٥٠ ٪ من صادرات المناطق الحرة ، دخلت السوق المحلى حيث بلغت الصادرات خلال الشهور الأربعة الأولى من عام ٢٠٠٢ ٧٢١ مليون دولار منها ٢٥٣ مليون دولار تسربت للسوق المحلى .

#### المبحث الثالث

مدى إعفاء العقارات الواقعة ضمن مشروعات المناطق الحرة لضريبة العقارات المبنية ومدى خضوع هذه المشروعات لضريبة الدمغة .

أولاً : مدى إعفاء عقارات مشروعات المناطق الحرة من الضرائب العقارية .

لعل موضوع مدى تمتع العقارات المملوكة للمشروعات بالمناطق الحرة بالإعفاء من ضريبة العقارات المبنية قد شهد جدلاً وأسفر عن اتجاهين :

١ - الاتجاه الأول : ويرى هذا الاتجاه عدم تمتع المشروعات المقامة فى المناطق الحرة بالإعفاء من ضريبة العقارات المبنية المقررة بالقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ ، ويرى هذا الاتجاه أن نص المادة ٣٥ من القانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ ومن قبلها المادة ١٦ ، ٤٢ من القانون رقم ٤٣ لسنة ١٩٧٤ المعدل والمادة ١١ ، ١٢ ، ٣٧ من القانون رقم ٢٣٠ لسنة ١٩٨٩ لا تسمح لهذه المشروعات بالإعفاء من الضرائب العقارية .

٢ - الاتجاه الثانى : ومفاد هذا الرأى تمتع المشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة بالإعفاء من ضريبة العقارات المبنية بالنسبة للعقارات الداخلة فى ممتلكات هذه المشروعات المقررة بالقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ ، ويستند هذا الرأى إلى تمتع المشروعات المقامة بنظام

المناطق الحرة بالإعفاء من كافة الضرائب النوعية بما فيها الضريبة على العقارات المبنية واستمرار هذا الإعفاء طوال حياة المشروع طبقاً لنص المادة ٣٥ من القانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ والتي تضمنت عدم خضوع المشروعات والأرباح التى توزعها لأحكام قوانين الضرائب والرسوم السارية .

ثانياً : مدى خضوع المشروعات القائمة فى المناطق الحرة لضريبة الدمغة .

تنص المادة ٤٦ من القانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ على أنه (مادة ٤٦ - يسرى على الاستثمار فى المناطق الحرة أحكام المواد ٨ ، ٩ ، ١٠ ، ١١ ) من هذا القانون « . وبمقتضى هذه المادة يسرى على المناطق الحرة بعض المزايا والإعفاءات الواردة فى المواد السابقة ومنها المادة ٢٠ المتعلقة بضريبة الدمغة ونصها . «تغضى من ضريبة

## المبحث الرابع

الرسوم المقررة فى المناطق الحرة مقابل الخدمات المقدمة لهذه المشروعات .

تنص المادة رقم (٣٥) من القانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ على أنه « لا تخضع المشروعات التى تقام فى المناطق الحرة والأرباح التى توزعها لأحكام قوانين الضرائب والرسوم السارية فى مصر ، ومع ذلك تخضع هذه المشروعات لرسم سنوى مقداره ١ ٪ ( واحد فى المائة ) من قيمة السلع عند الدخول بالنسبة لمشروعات التخزين ومن قيمة السلع عند الخروج بالنسبة لمشروعات التصنيع والتجميع وتعفى من هذا الرسم تجارة البضائع العابرة ( ترانزيت ) المحددة الوجهة ، وتخضع المشروعات التى لا يقتضى نشاطها الرئيسى إدخال أو اخراج سلع الرسم سنوى مقداره ١ ٪ ( واحد فى المائة ) من إجمالى الإيرادات التى تحققها وذلك من واقع

القانون كما تعفى من الضريبة والرسوم المشار إليها عقود وتسجيل الأراضى اللازمة لإقامة الشركات والمنشآت وهذا النص بعد تعديله سوف يثير العديد من المشاكل فى التطبيق العملى ، لأنه يتعارض مع نص المادة ٣٥ من قانون ضمانات وحوافز الاستثمار التى جعلت الإعفاء مطلقاً بدون أجل زمنى للضرائب والرسوم ، أما نص المادة ٢٠ التى أشارت المادة ٤٦ من هذا القانون إلى سريانه على مشروعات المناطق الحرة فإنه يتضمن أجلاً زمنياً وارد فى هذه المادة ولذلك يقترح الباحث بإلغاء الإحالة الواردة فى المادة ٤٦ من قانون ضمانات وحوافز الاستثمارات إلى المادة ٢٠ لإلغاء التعارض القائم بينها وبين المادة ٣٥ لتصبح المادة ٣٥ وحدها واقعة التطبيق ويكون الإعفاء من ضريبة الدمغة ذون أجل زمنى شأنه كباقى الضرائب والرسوم الأخرى .

الدمغة ومن رسوم التوثيق والشهر عقود تأسيس الشركات والمنشآت وعقود القرض والرهن المرتبطة بأعمالها ، وذلك لمدة ثلاثة سنوات من تاريخ القيد فى السجل التجارى ، كما تعفى من الضريبة والرسوم المشار إليها عقود وتسجيل الأراضى اللازمة لإقامة الشركات والمنشآت « وإزاء شكوى المستثمرين من قصر المدة المحددة فى المادة ٢٠ سالفة الذكر والتى تسرى على المناطق الحرة طبقاً للمادة ٤٦ سالفة الذكر فقد تم تعديل المادة بحيث تصبح مدة الإعفاء خمس سنوات بدلاً من ثلاثة طبقاً لأحكام القانون رقم ١٣ لسنة ٢٠٠٢ ونصها « تعفى من ضريبة الدمغة ومن رسوم التوثيق والشهر عقود تأسيس الشركات والمنشآت وعقود القرض والرهن المرتبطة بأعمالها وذلك لمدة خمس سنوات من تاريخ قيدها فى السجل التجارى ولو كان سابقاً على العمل بهذا

الحسابات المعتمدة من أحد المحاسبين القانونيين وفي جميع الأحوال تلتزم المشروعات بأداء مقابل الخدمات التي تحدث اللائحة التنفيذية لهذا القانون ، كما تناولت اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ الرسم السنوي المنصوص عليه في المادة ٣٥ من القانون السابق من المادة ٢٨ من هذه اللائحة ونصها .

#### مادة ٣٨ :

يحصّل الرسم السنوي المنصوص عليه في الفقرة الثانية من المادة ٣٥ من قانون ضمانات وحوافز الاستثمار عند دخول السلع الواردة برسم المنطقة الحرة لحساب مشروعات التخزين على أساس قيمتها تسليم مينا الوصول (سيف) ، وبالنسبة لمشروعات التصنيع أو التجميع تكون قيمة السلع يحصل على أساسها الرسم عند خروجها من المنطقة هي قيمة تكلفة ما استحدث فيها من تصنيع أو أجري من

تجميع ، وقد أوضحت الفقرة الثانية من المادة السابقة أن نية المشرع قد اتجهت إلى المعاملة التفضيلية لمشروعات التصنيع والتجميع بأن جعلت الرسم يقتصر على ما استحدث من تصنيع أو أجري عليها من تجميع وذلك لتشجيع نشاطي التصنيع والتجميع في المناطق الحرة لما لهما من قيمة مضافة عالية ومرتفعة بالمقارنة بمشروعات التخزين وحسناً فعل المشرع في اللائحة التنفيذية بأن قدم حافزاً لهذه المشروعات لكي تتحول إلى النشاطين المذكورين بعد أن تبين من تجربة المناطق الحرة في ظل القانون السابق السلبيات التي تحيط بنشاط التخزين ، وهذا الرسم تم النص عليه منذ صدور أول قانون للاستثمار رقم ٤٣ لسنة ١٩٧٤ المعدل حتى قانون ضمانات وحوافز الاستثمار الحالي والرسم السابق الإشارة إليه يفرض على قيمة السلع وليس على صافي

الأرباح ونظراً لضخامة معاملات المناطق الحرة فإن هامش الربح يكون فيها قليلاً مما يجعل هذا الرسم بالإضافة إلى قيمة الخدمات المنصوص عليها في المادة ٣٥ سائفة الذكر تمثل من ٣٠ - ٤٠٪ من قيمة صافي الأرباح لهذه المشروعات فهناك علاقة عكسية بين نسبة مجمل ربح النشاط وقيمة هذه الرسوم والخدمات أدت إلى زيادة قيمة مجموع الرسم وقيمة الخدمات إلى صافي الربح بالتالي ومن ثم يجب إعادة النظر في هذا النص لتشجيع المناطق الحرة وتخفيضه إلى النصف لأن هذا الرسم أصبح في بعض الأحوال أكبر من قيمة الضرائب التي خضع لها المشروع لو كان لا يتمتع بأي إعفاء وخاصة في ظل اتجاه الدولة لتشجيع التصدير وإقامة المناطق الحرة واتجاهها إلى خفض مقابل الانتفاع الذي تؤديه هذه المشروعات إلى النصف .

المعاملة الضريبية للمناطق الحرة فى ظل القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

ثار خلاف فى ظل القانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ بشأن مدى خضوع المشروعات العاملة فى المناطق الحرة للخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة سواء بصفتها جهات التزام أو باعتبارها ممولا خاضعاً للضريبة كما. ثار نفس الخلاف حول مدى خضوع العاملين بالمناطق الحرة للضريبة على المرتبات وما فى حكمها - كذلك مدى التزام هذه المشروعات بتقديم الإقرار الضريبى السنوى .

وتنازعت هذه المشاكل عدة آراء على النحو التالى :

الرأى الأول :-

ويرى أصحاب هذا الرأى أنه فى ظل صريح المادة (٢٥) فى القانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ بإصدار قانون ضمانات وجوافز الاستثمار إلى تنص على أن « لا تخضع المشروعات التى تقام فى

المناطق الحرة والرياح التى توزعها لأحكام قوانين الضرائب والرسوم السارية فى مصر ... ومن ثم فإن هذه المشروعات لا تسرى بشأنها الالتزامات المنصوص عليها فى قوانين الضرائب ومن أهمها :

■ الالتزام بتقديم الإقرار الضريبى - الالتزام بخصم ضريبة القيمة المنقولة على القروض ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة .

■ الالتزام بخصم ضريبة المرتبات وما فى حكمها من العاملين .

■ الالتزام بالخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة باعتبار أن هذه الالتزامات تقررت فى قانون الضرائب على الدخل التى هى بمنأى عن التطبيق ولا تخضع له فى ظل المادة ٢٥ سالفة الذكر .

وقد ساءرت لجنة فض المنازعات فى مصلحة

الضرائب هذا الاتجاه بالنسبة للضريبة الموحدة على المرتبات وما فى حكمها .

حيث انتهت إلا أن الشرطين اللذين يستوجبان خضوع مرتبات العاملين للضريبة على المرتبات وما فى حكمها قد انتقيا وهما :-

أ - أداء العمل أو النشاط فى مصر .

ب - فى حالة أداء العمل خارج مصر يشترط أن يكون الصرف من خزينة مصرية .

ولما كانت المناطق الحرة تعتبر ضريبياً وجمركياً خارج البلاد فإنه ينتفى بالنسبة لها الشرط الأول كما وأن لجهات الصرف فى هذه الحالة هى خزائن خاصة ومن ثم لا يسرى فى شأنها الشرط الثانى وهو أن يكون الصرف من خزينة مصرية لأن الصرف تم خارج البلاد وبالتالي لا يسرى فى شأنها أى من شرطى الخضوع .

كما استندت مشروعات المناطق الحرة إلى المادة ٢٥

سائلة الذكر فى الدفع بعدم انطباق النصوص المتعلقة بالإقرار الضريبى والخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة عليها .  
الرأى الثانى :

ويرى أصحاب هذا الرأى خضوع المشروعات العاملة فى المناطق الحرة لأحكام الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة وكذلك التزامها بتقديم الإقرارات الضريبية كما وخضوع العاملين بها للضريبة الموحدة على المرتبات وما فى حكمها استناداً إلى :-

أ - أن الحكمه فى المعاملة الواردة فى المادة ٣٥ هو تشجيع الصادرات وتحرير المشروعات من القيود الضريبية وتستهدف هذه المادة المشروعات وليس العاملين بها ومن ثم لا تمتد هذه المعاملة إلى العاملين بهذه المشروعات خلافاً لما اتجهت إليه رغبة المشرع ، كما وأن الاستثناء الوارد فى المادة ٣٥ يسرى على المشروع

ولا يمتد للمتعاملين معه لأنهم غير مخاطبين بالمادة ٣٥ .

ب - أن عدم إخضاع العاملين بهذه المشروعات للضريبة بالإضافة إلى عدم وجود نص يؤاخره يخل بمبدأ المساواة بين الممولين والإخلال بالمادة ٤٠ من الدستور .

ج - أنه لا مبرر عملاً لهذا الإعفاء خاصة مع وجود تفاوت كبير بين مرتبات هؤلاء العاملين وأمثائهم فى نفس الوظائف داخل البلاد مما يوسع الهوة فى المعاملة .

د - عدم وجود نص صريح لإعفاء مرتبات العاملين بهذه المشروعات ولو كانت إرادة المشرع قد اتجهت إلى ذلك لما أعوزه النص وجاء بالصفة بالصيغة التالية :-

« لا تخضع المشروعات التى تقام فى المناطق الحرة والأرياح التى توزعها والعاملين بها لأحكام قوانين الضرائب السارية فى مصر » كفا

جاء فى معاملة المناطق الاقتصادية الخاصة .

ولما كانت المادة ١١٩ فى الدستور تقضى بأنه لا ضريبة إلا بنص ولا إعفاء إلا بمقتضى أحكام القانون ومن ثم فلا مجال لتقرير هذا الإعفاء .

هـ - أن هذه المشروعات تتعامل مع الداخل فى شكل مواد خام ومواد مصنع لتصديرها وفى هذه الحالة فإن التعامل معها يخضع لأحكام الخصم عند سداد المشروع للمبالغ التى يستحقها ومن ثم يجب خصم هذه المبالغ وتوريدها للمصلحة ليس باعتبار أن هذه المشروعات خاضعة للضريبة ولكن باعتبارها جهة التزام وبسيط فى الاستقطاع والتوريد .

و - أن مشروعات المناطق الحرة كما تقدم تتعامل داخل البلاد عند بيع المواد المخزونة داخلها أو بيع البضائع المصنعة فيها وعندئذ تخرج من نطاق

تطبيق المادة ٢٥ التي تقتصر تطبيقها على التعامل بين المناطق الحرة وبعضها أو التعامل بين المناطق الحرة وخارج البلاد في شكل صادرات ، وفي حالة البيع للداخل ، تسترد مصلحة الضرائب سلطتها في تطبيق القانون عليها وتصبح شأنها شأن أى ممول يخضع للخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة ، وتلتزم بتقديم الإقرار الذى يعتبر أداة لمتابعة سريان المادة ٢٥ والالتزام بنظرية النطاق المكانى التى هى سند هذه المشروعات فى عدم تطبيق قوانين الضرائب السارية فى مصر عليها وحتى لا تستخدم الرخصة التشريعية فى ما استهدفه المشرع .

**موقف المشرع فى ظل القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥**  
صدر القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ليضع حداً للخلاف

حول نطاق ومجال تطبيق المادة ٢٥ فى القانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ فنص على أن :  
**أ- بالنسبة للمرتبات -**

نصت المادة ٩ على أن تسرى الضريبة على المرتبات وما فى حكمها على النحو التالى :

١ - كل ما يستحق للممول نتيجة عمله لدى الغير بعقد أو بدون عقد بصفة دورية أو غير دورية وأياً كانت مسميات أو صور أو أسباب هذه المستحقات وسواء كانت عن أعمال أديت فى مصر أو فى الخارج ودفع مقابلها من مصدر فى مصر بما فى ذلك الأجور والمكافآت والحوافز والعمولات والأجور الإضافية والبدلات والخصم والأنصبة فى الأرباح والمزايا النقدية والعينية بأنواعها .

٢ - ما يستحق للممول فى مصدر أجنبى عن أعمال أديت فى مصر .

٣ - .....

— ونصت المادة ١٤ من هذا القانون على أن :

على أصحاب الأعمال والملتزمين بدفع الإيرادات الخاضعة بما فى ذلك الشركات والمشروعات المقامة فى المناطق الحرة أن يحجزوا مما يكون عليهم دفعة من المبالغ المنصوص عليها فى المادة ٩ فى هذا القانون مبلغاً تحت حساب الضريبة المستحقة وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون ويتمين عليهم أن يوردوا إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال الخمسة عشر يوماً الأولى فى كل شهر ما تم حجزه من الدفعات فى الشهر السابق .

وعلى أصحاب الأعمال والملتزمين بدفع الإيراد وسداد ما يستحق من فروق الضريبة وذلك كله دون الإخلال بحقوقهم فى الرجوع على الممول بما هو مدين به كما نصت المادة ١٥ على أن يلتزم المستول عن حجز الضريبة وتوريدها طبقاً للمادة ١٤ فى هذا القانون

بالاتى :-

١ - تقديم إقرار ريع سنوى إلى مأمورية الضرائب المختصة فى يناير وأبريل ويوليو وأكتوبر من كل عام على النموذج المعدل لذلك .

٢ - إعطاء العامل بناء على طلبه كشفاً يبين فيه اسمه ثلاثياً ومبلغ ونوع الدخل وقيمة الضريبة المحجوزة وتبين اللائحة التنفيذية قواعد وإجراءات تنفيذ أحكام هذه المادة يتضح مما تقدم أن المشرع قد حسم فى المواد ٩ ، ١٤ ، ١٥ سאלفة الذكر مسألة الخلاف حول مدى خضوع العاملين فى المناطق الحرة للضريبة وكذلك التزام مشروعات المناطق الحرة بالاستقطاع والتوريد طبقاً لأحكام هذا القانون .

**ب - بالنسبة للخصم تحت حساب الضريبة .**

أوجع المشرع فى المادة ٥٩ فى

القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ كل فى الشركات الخاضعة لقانون الاستثمار وكذلك المشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة وفروع الشركات الأجنبية ضمن الجهات التى تلتزم بأن تخصص نسبة من كل مبلغ يزيد على ثلاثمائة جنيه تدفعه على سبيل العمولة أو السمسرة أو مقابل عمليات الشراء أو التوريد أو المقاولات. أو الخدمة إلى أى شخص من أشخاص القطاع الخاص وتتحدد نسبة الخصم طبقاً لهذه المادة بالإلا يتجاوز ٥ ٪ فى هذه المبالغ تحت حساب الضريبة وصدر قرار وزير المالية لسنة ٢٠٠٥ محدداً نسبة الخصم تحت حساب الضريبة وتراوح فى ٠,٥ ٪ وطبقاً لما تقدم فقد أصبحت مشروعات المناطق الحرة جهات التزام وعليها التزام بخصم مبالغ تحت حساب الضريبة وتوريدها إلى المصلحة طبقاً للقواعد الواردة بالقانون ولائحته .

التنفيذية وذلك عند تعامل الغير معها ، كما تخضع معاملاتها خارج المناطق الحرة أيضاً لنظام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة فى حالة تعاملها مع الغير كعمول وليس كجهة التزام فى ضوء النصوص المتقدمة وما انتهت إليه الفقه والقضاء بالنسبة لمعاملات المناطق الحرة مع داخل البلاد والتى سبق أن تناولها الباحث .

**ح - بالنسبة لتقديم الإقرار الضريبى .**

تنص المادة ٨٢ من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ فى الباب الثانى المتعلقة بالإقرارات الضريبية على أن .

« يلتزم كل ممول بأن يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة إقراراً ضريبياً سنوياً على النموذج الذى تحده اللائحة التنفيذية لهذا القانون مصحوباً بالمستندات التى تحدها اللائحة .

ويسرى حكم الفقرة السابقة على الممول خلال فترة إعفاء

فى الضريبة ... إلخ  
وبالرجوع إلى المادة ٣٥ فى  
القانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧  
يتضح أن هذه المشروعات لم  
يقرر لها إعفاء فحسب وإنما  
لا تسرى عملها قوانين  
الضرائب السارية فى مصر  
ولا يوجد نص يلزمها بتقديم  
الإقرار الضريبى خلافاً  
للمصوص الصريحة التى  
نظمت المرتبات والخصم تحت  
حساب الضريبة .

ومن ثم يرى الباحث عدم  
التزام هذه المشروعات بتقديم  
الإقرار الضريبى إلا فى  
حالات التعامل مع داخل  
البلاد بالبيع أو التصرف فى  
السلع لأنه فى هذه الحالة  
تخرج من مظلة المناطق الحرة  
وينطبق عليها عندئذ كافة  
الشروط والالتزامات التى تقع  
على كافة الممولين .

ثانياً : تقييم ومقارنة مزايا  
المناطق الحرة فى مصر  
والخارج .

بمقارنة المزايا التى يمنحها  
القانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧  
للمشروعات التى تقام بنظام  
المناطق الحرة بمصر بتلك  
المزايا المنوحة بالمناطق الحرة

لبعض دول العالم يتضح ما  
يلى :-

أ - أن المناطق الحرة فى مصر  
من المناطق القليلة التى  
تمنح إعفاءات كاملة من  
ضريبة الأرباح التجارية  
والصناعية طوال مدة  
حياة المشروع ، حيث لا  
تمنح هذه الميزة إلا لمدة  
محددة مثلما الحال فى  
الأردن حيث تصل مدة  
الإعفاء إلى ١٢ سنة فقط  
، وكذلك كوريا الجنوبية  
التي لا تمنح هذا الإعفاء  
إلا لمدة خمس سنوات ،  
كذلك يلاحظ أنه فى  
هونج كونج لا توجد أية  
إعفاءات من ضريبة  
الأرباح التجارية  
والصناعية حيث تحصل  
ضريبة شاملة قدرها  
١٨ % .

ومن ناحية أخرى يلاحظ  
أن هذا الإعفاء فى مصر  
ينطبق على نشاط  
المشروع بالكامل فى حين  
أنه بالنسبة لبلد مثل  
الأردن فإن هذا الإعفاء لا  
ينطبق على النشاط  
الموجه للسوق المحلى

بالنسبة لمشروعات  
التخزين فقط .

ب - أنه بالنسبة للإعفاء من  
الضرائب والرسوم  
الجمركية فإنه توجد  
بعض المناطق الحرة مثل  
اليونان لا تمنح مثل هذا  
الإعفاء إلا لسلع محددة (   
مستلزمات التآثيث -  
سيارات الركوب ) ، هذا  
فى حين أن هذا الإعفاء  
فى مصر يشمل كافة مواد  
ومستلزمات الإنتاج  
اللازمة للمشروع .

ج - أنه بالنسبة لتحويل  
الإرباح إلى الخارج أو  
إعادة تصدير رأس المال  
المستثمر إلى الخارج فإن  
مصر تشترك مع معظم  
الدول الأخرى فى عدم  
وضع أية قيود فى هذا  
الشأن .

د - أن مصر توفر أراضى  
مجهزة بكافة المرافق  
الأساسية اللازمة لتؤجر  
للمشروعات بأسعار  
سنوية منخفضة فى حين  
تتوافر هذه الميزة فى  
بعض المناطق الحرة

الأخرى ، كما أن هذه الميزة لا تحمل المشروعات إنفاقاً رأسمالياً ضخماً في بداية النشاط الاستثماري بالنسبة لبند الأرض حيث يتم تأجيرها في مقابل قيمة إيجارية سنوية في حين أنه بالنسبة لبند مثل هونج كونج فإنه يتم سداد القيمة الإيجارية دفعة واحدة عن كامل مدة حياة المشروع مما يجعل المشروع تكلفة ضخمة في هذا الخصوص .

هـ - أن مصر يتوافر بها أيدي عاملة رخيصة بالمقارنة بالدول الأخرى .

و - أن الموقع الجغرافي للمناطق الحرة بمصر يعد من أكثر المواقع تميزاً بالمقارنة بمواقع المناطق الأخرى حيث تقع مصر في ملتقى ثلاث قارات ( آسيا - إفريقيا - أوروبا ) بالإضافة إلى قرب مواقع المناطق الحرة من مصادر المواد الخام وأسواق

التوزيع وبصفة خاصة منطقة الشرق الأوسط التي تمثل سوقاً استهلاكياً ضخماً .  
ز - أن المناطق الحرة في مصر تقع بالقرب من الموانئ البحرية والجوية مما ييسر نقل المواد الخام والمستلزمات اللازمة للمشروعات وكذا تصدير منتجاتها وهي ميزة متوافرة لبعض المناطق الحرة الأخرى : ومن العرض السابق يتضح أنه بالرغم مما تتمتع به مصر من مزايا وموقع جغرافي ممتاز يؤهلها أن تكون مركزاً تجارياً وصناعياً هاماً وحيوياً بالنسبة لمنطقة الشرق الأوسط ودول أفريقيا وآسيا وأوروبا ، وكذا بالرغم من وضوح المزايا التي تترتب على قيام المناطق الحرة بالنسبة للاقتصاد القومي ، إلا أن المناطق الحرة في مصر لم تحقق المساهمة

المنشودة منها بالنسبة للاقتصاد القومي نتيجة لما تعرض له من ظروف . ولا يعنى ذلك عدم جدوى نظام المناطق الحرة بمصر بل يمكن القول إنه كانت هناك بعض الصعوبات حالت دون تحقيق الأهداف الموجودة من المناطق الحرة على النحو المطلوب ، وإنه بالرغم من ذلك لا نستطيع أن نفعل ما ساهمت به المناطق الحرة في اقتصادنا القومي سواء بالنسبة لزيادة حصيلة البلاد من العملات الحرة عن طريق مباشر ( الإيجارات ورسوم الهيئة ) أو عن طريق غير مباشر ( أجور العاملين ومشتريات المشروعات من عناصر الإنتاج من الموارد المصرية كالمواد الخام والطاقة الكهربائية ) مما كان له آثار موجبة على ميزان المدفوعات هذا بخلاف فرص العمالة التي أتاحتها هذه المشروعات للعاملين المصريين بأجور مرتفعة نسبياً بالنسبة للمشروعات المحلية وكذا خلق

كوادر فنية خاصة لما اكتسبته هذه العمالة من خبرات وكفاءات ممتازة نتيجة لتدريبها على أحدث وسائل التكنولوجيا ، مما يؤدي إلى رفع مستوى المعيشة للفرد ، ولا يسعنا في هذا المجال إلا زيادة التأكيد على مزايا المناطق الحرة وأهميتها بالنسبة للاقتصاد القومي والعمل على الاستفادة من تجارب تطبيق هذا النظام خلال العشر سنوات الماضية بالإضافة إلى الاستفادة من تجارب الدول التي سبقتنا في هذا المجال والتي استطاعت من خلال تطبيق نظام المناطق الحرة ومزاياه وتضافره مع الأنظمة الاقتصادية الأخرى المتبعة بالدولة كل حسب طبيعتها من النهوض بحالتها الاقتصادية وتحقيق ما تشده من رخاء .

### مبحث ختامي

**تقييم العناصر الأخرى المؤثرة على قدرة المناطق الحرة على جذب الاستثمارات**

انتهت إحدى الدراسات التي تمت على عدد من الدول هي (الصين - سنغافورة - وفيتنام

- والمجر - وروسيا - وجمهورية التشيك - ومصر - والبرازيل ) أنه لا توجد علاقة ارتباط ملحوظة بين ضريبة الشركات بالدول الثمانية وبين نصيبها من الاستثمار الأجنبي المباشر، ولكن هناك عناصر أكثر أهمية هي القضاء على عوائق الاستثمار واتساع الأسواق والأداء الاقتصادي بوجه عام والموقع الجغرافي المتميز واستقرار الظروف الاقتصادية والسياسية وبساطة ووضوح النظام الضريبي والعمالة الماهرة الرخيصة ، وأن الإعفاءات الضريبية تلعب دوراً هامشياً في غياب العوامل الأخرى وليس أدل على ذلك من أن البرازيل تمنح نفس الحوافز الضريبية التي تمنحها مصر ومع ذلك فإن نصيبها من الاستثمار الأجنبي المباشر يبلغ ١٣,٣ ضعف الاستثمار الأجنبي في مصر عام ١٩٩٦ ومع ذلك فإن بعض الكتاب قد انتقدوا أسعار الضرائب المرتفعة على الشركات واعتبروها عاملاً طارداً للاستثمار وأنها أعلى من

الدول الثماني السابق الإشارة إليها والتي حققت تقدم أكبر في مجال جذب الاستثمار ، ومع ذلك أجمع الباحثون على أن الحوافز الضريبية هي إحدى العوامل الهامة في جذب الاستثمارات كما وأن التعديلات والتغيرات التشريعية المستمرة يخلق حالة عدم يقين لدى المستثمر وتعدد التشريعات التي تنظم الاستثمار في مصر إضافة إلى أن النظام الضريبي يعاني من بيروقراطية عالية ويتسم بعدم المرونة بالمقارنة بالدول الرائدة في مجال جذب الاستثمار ، ومحاولة السلطات الضريبية عملياً إعاقه تطبيق الحوافز والإعفاءات الضريبية والحد منها لإحساسها بأنها تهدر الموارد الضريبية ، كما وأن أي معاملة تفصيلية سوف تخلق حالة من عدم اليقين وعدم التوازن ويقلل من فاعلية قوى السوق ، إضافة إلى أن تعقيد النظام الضريبي نفسه يرفع تكاليف الجباية ويتيح الفرصة للتهرب الضريبي والالتجاء إلى طرق ملتوية للتخلص من

الضريبة أو تخفيض أعبائها مما يؤدي في النهاية إلى تخفيض حصيله الضرائب . إضافة إلى عدم توافر الحماية الكافية للملكية الفكرية والعلامات التجارية وحقوق الاختراع والخبرة الاستشارية عموماً والخبرة الاستشارية في مجال الضرائب تعتبر في غاية الأهمية بالنسبة لجذب الاستثمارات إذ أن المستثمرين يكونون في حاجة ملحة للمشورة الضريبية وخاصة بلغة هذه الشركات والمهام بالمعاملات الدولية والتشريعات السارية في بلد المستثمر وتضارب التفسير من فترة لأخرى وبين إدارة ضريبية وأخرى سوف تجعل مهمة هؤلاء المستشارين صعبة في حالة توافرهم مما قد ينتهي إلى نتائج متناقضة ، ولعل العوامل سائلة الذكر تفسر إلى حد ما لماذا لم تنجح الإعفاءات المطلقة للمناطق الحرة في جذب الاستثمارات إلى هذه المناطق وعدم نموها بالشكل المطلوب وهذا يستدعي إدخال

تعديلات هيكلية في النظام الضريبي لمسايرة اتجاه الدولة في جذب الاستثمارات وبحيث يسير توازياً ومواكباً للجهود التي تبذلها الدولة في هذا المجال .

#### ملخص وخاتمة :

١ - لازالت نظرية النطاق المكاني هي التي تحكم مزاوله مشروعات المناطق الحرة لعملها في ظل القانون رقم (٨) لسنة ١٩٩٧ كسابقة القانون رقم (٤٣) لسنة ١٩٧٤ ، (٢٣٠) لسنة ١٩٨٩ .

٢ - النصوص التي وردت في كل القوانين السابقة متشابهة بل متطابقة وجميعها تركز على الخروج من مظلة الإعفاء في حالتها التراخيص والتصدير داخل البلاد .

٣ - مازالت المشروعات العاملة في المناطق الحرة تصطدم بحاجز عدم القدرة والمنافسة في الأسواق العالمية نظراً لارتفاع التكلفة فيها من دولة المصدر وتختلف

التكنولوجيا المطبقة وكذلك عدم إمكان التصدير للداخل لما يتضمنه من مخالفة التراخيص الممنوحة لها وخضوعها للضرائب بالرغم من وجود نص يعفيها من كل الضرائب والرسوم كما وأن اللائحة التنفيذية لهذا القانون لم تستطع أن تقدم حلاً شافياً وأقياً لهذه المشكلة لأن اللائحة وظيفتها تفسير التشريع وليس تعديله .

٤ - يجب السماح باعتماد نسبة من إنتاج أو واردات المناطق الحرة لدخولها في السوق المحلي بشرط: - إدخال تعديل تشريعي يسمح بموجبه فتح اعتمادات للاستيراد من المناطق الحرة أسوة بالدولة المصدرة (دولة المنشأ) مع اقتراح عدم خضوع مشروعات المناطق الحرة بالنسبة لضرائب الدخل عن أرباح هذه الاعتمادات ■

HOUSING & DEVELOPMENT BANK

اللى بينا.. أكبر من شهادات ادخار ثلاثية وخماسية

10%



اللى بينا.. أكبر مزايا على شهادات ادخار مصرية

شهادات ثلاثية بعائد 5% سنوي معزز من الضمانات تصرفه كل شهر  
شهادات خماسية بعائد 10% سنوي معزز من الضمانات تصرفه كل 5 أشهر  
شهادات ثلاثية بعائد 8% سنوي معزز من الضمانات تصرفه كل 3 أشهر  
شهادات ثلاثية بعائد 6% سنوي معزز من الضمانات تصرفه كل 3 أشهر

الخماسية بعائد 10%

الثلاثية بعائد 9,5%



بنك الإسكان  
والقسط  
والقسط

[www.hdb-egy.com](http://www.hdb-egy.com)

# VISA



## للتقسيط حل بسيط

### بطاقة فيزا الأهل للتقسيط

- إمكانية سداد الأقساط الأولى للتقسيط الفوري بنسيبة ١٠٪ من إجمالي قيمة القسط.
- المرونة في قدرات التقسيط التي تتراوح بين ٦ أشهر و ٣٦ شهرا.
- التمتع بفترة سماح لمدة كل قسط قدرها ٥ أيام.
- إتصال بخدمة الأهل فون ٧٧٧-٠٧٦١
- الأقساط الأولى دون تمويل.
- أكثر من ١٠٠ فرع في جميع محافظات مصر.
- إمكانية الحصول على بطاقة الائحة لدى أكثر من ٢٠ ألف نقطة تجارية وخدمية داخل مصر.
- إمكانية فتح "التمويل" الخاص في مختلف مناطق محافظات الصعيد.



البنك الأهلي المصري  
الأقرب إليك

www.nbe.com.eg